



# GÖTEBORGS UNIVERSITET

## HANDELSHÖGSKOLAN

### **Styrning bortom traditionell budgetering** *- En fallstudie av Consilium Marine & Safety AB*

Kandidatuppsats  
Företagsekonomiska institutionen  
Ekonomistyrning  
Vårterminen 2016

Handledare: Peter Beusch

Författare: Alexis Olevall  
Josefine Sandqvist

## **Förord**

Inledningsvis vill vi börja med att rikta ett stort tack till samtliga respondenter på Consilium AB för avsatt tid, vilket möjliggjort genomförandet av denna studie. Ett extra stort tack till Carl Adam Rosenblad och Lars Håkansson för engagemang i vår studie och öppenhet kring företagets verksamhetsstyrning.

Vidare ett stort tack till Rikard Olsson och Knut Fahlén på EKAN Management för betydelsefull vägledning och förmedling av kontakter.

Avslutningsvis vill vi även tacka vår handledare Peter Beusch för vägledning och värdefull feedback under uppsatsarbetets gång.

Göteborg, 27 Maj 2016

---

Alexis Olevall

---

Josefine Sandqvist

## Sammanfattning

**Examensarbete i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet,  
Kandidatuppsats, Ekonomistyrning VT 16**

**Författare:** Alexis Olevall och Josefine Sandqvist

**Handledare:** Peter Beusch

**Titel:** Styrning bortom traditionell budgetering - *en fallstudie av Consilium Marine & Safety AB*

**Bakgrund och problem:** I dagens dynamiska omgivning brister den traditionella budgeteringen som styrmedel och baserat på kritik mot denna har styrkonceptet Beyond Budgeting vuxit fram. Här överges budgeten helt för att skapa en mer anpassningsbar styrmodell med hög medarbetardeltagelse. Konceptet har däremot haft begränsad spridning främst med anledning att det upplevs svårt att veta hur det implementeras, att budgetering fortfarande utgör normen bland organisationer och det saknas aktörer som förespråkar konceptet. Därmed finns ett behov av praktiska exempel som kan vägleda och på så sätt möjliggöra spridning i en större utsträckning.

**Syfte:** Studiens syfte är att kartlägga ett företags styrsätt bortom traditionell budgetering och hur det förhåller sig till Beyond Budgeting. Detta genom att undersöka hur företaget gått tillväga, anledningarna till att man förändrat sitt styrsätt, samt vilka effekter som detta upplevs ha medfört i organisationen.

**Avgränsningar:** Studien avgränsas till att undersöka ett enskilt företag och endast ett av två affärsområden då det andra affärsområdet fortfarande styr med budget. Vidare är det enbart den upplevda förändringen av styrmetoden och dess medförda effekter som undersöks då inga observationer utförs.

**Metod:** En fallstudie genomförs av Consilium Marine & Safety AB genom semistrukturerade intervjuer med personer på olika befattningar inom företaget. Det empiriska materialet analyseras utifrån 12 principer kännetecknande för Beyond Budgeting för att se hur företagets styrmetod förhåller sig till konceptet.

**Resultat och slutsatser:** Studien visar att budgeten övergavs på grund av en volatil omvärld och upplevda problem med den tidigare budgeteringsprocessen. Utmärkande för styrmetoden är en zonindelning där beslutsfattande fördelas ut i organisationen, en medarbetarutbildning som fokuserar på tankesätt och beteenden i syfte att bli mer framgångsrik, ett uppföljningsverktyg som utformats på så sätt att alla medarbetare ska kunna engageras i verksamheten samtidigt som kvartalsvisa prognoser används i planeringssyfte. Styrmetoden uppvisar flertalet likheter med Beyond Budgeting men att alla principer följs inte fullt ut.

**Förslag till framtida forskning:** Genom fallstudier så som denna fås en djupgående beskrivning av hur företag styr men det hade även varit av intresse att genomföra en kvantitativ studie för att få en mer övergripande bild av hur många som faktiskt gått ifrån den traditionella budgeteringsprocessen.

**Nyckelord:** Fallstudie, budgetering, budgetlös styrning, Beyond Budgeting.

# Innehållsförteckning

<b>1. INLEDNING</b>	<b>1</b>
1.1 BAKGRUND	1
1.2 PROBLEMDISKUSSION	1
1.3 FRÅGESTÄLLNING	2
1.4 SYFTE	2
1.5 AVGRÄNSNINGAR	2
<b>2. TEORETISK REFERENS RAM</b>	<b>3</b>
2.1 BUDGETSTYRNING	3
2.2 MOT ETT STYRSÄTT BORTOM TRADITIONELL BUDGETERING	4
2.2.1 Bakgrund	4
2.2.2 Varianter på traditionell budgetering	4
2.3 BEYOND BUDGETING	5
2.3.1 Hur konceptet växt fram	5
2.3.2 Beyond Budgeting som styrmetod	6
2.3.3 Hur konceptet implementeras på ett framgångsrikt sätt	8
2.3.4 Spridning av Beyond Budgeting	8
<b>3. METOD</b>	<b>10</b>
3.1 FORSKNINGSMETOD	10
3.1.1 Undersökningsdesign	10
3.1.2 Val av intervjumetod	10
3.2 DATAINSAMLING	10
3.2.1 Val av företag	10
3.2.2 Val av intervjugpersoner	11
3.2.3 Utformning av intervjuguide	12
3.2.4 Intervjugprocess	12
3.2.5 Övrig datainsamling och litteraturval	13
3.3 BEARBETNING OCH ANALYS AV DATA	13
<b>4. EMPIRI</b>	<b>14</b>
4.1 FÖRETAGSFAKTA	14
4.1.1 Allmän beskrivning – "A Micro Multinational Company"	14
4.1.2 Organisationsstruktur	15
4.2 STYRMETOD INOM MARINE & SAFETY	15
4.2.1 Styrmodell	17
4.2.2 Styrverktyg	20
4.3 HUR RESTERANDE DEL AV KONCERNEN SER PÅ STYRSÄTTET INOM M&S	24
<b>5. ANALYS</b>	<b>26</b>
5.1 BEYOND BUDGETINGS 12 PRINCIPER	26
5.1.1 Ledarskapsprinciper	26
5.1.2 Styrprocesser	29
5.2 STYRMETODEN SOM HELHET	32
5.3 SAMMANSTÄLLNING AV OVAN DISKUSSION	33
5.4 SPRIDNING	34
<b>6. SLUTSATS OCH AVSLUTANDE KOMMENTARER</b>	<b>35</b>
6.1 SLUTSATS	35
6.2 STUDIENS BEGRÄNSNINGAR	36
6.3 FRAMTIDA FORSKNING	36
<b>REFERENSLISTA</b>	<b>38</b>
<b>BILAGA 1</b>	<b>42</b>
<b>BILAGA 2</b>	<b>44</b>

# 1. Inledning

*I detta kapitel presenteras bakgrunden till styrmodellen Beyond Budgetings framväxt som sedan övergår i en problemdiskussion kring ämnet. Därefter presenteras relaterade frågeställningar och kapitlet avslutas med studiens syfte samt dess avgränsningar.*

## 1.1 Bakgrund

Budgeten har gått från att vara det mest centrala styrverktyget för företag till att på senare tid bli utsatt för omfattande kritik (Libby & Lindsay 2003). Traditionell budgetering fick framförallt sitt genomslag under första halvan av 1900-talet (Greve 2011) då företagsklimatet kännetecknades av en stabil efterfråga och innovationsnivå samtidigt som fokus låg på finansiellt kapital (Hope & Fraser 2003a). Sedan dess har dock stora förändringar skett. Dagens företagsklimat präglas av konstant förändring i form av innovationer, varierande kundpreferenser och humankapitalet har kommit att få en allt större betydelse (Hope & Fraser 2003a). Detta medför att företagen måste anpassa sig efter förändringar på marknaden för att inte tappa konkurrensfördelar. Den fasta årliga budgeten brister därmed som ett framgångsrikt styrmedel då den hamnar i otakt med dagens dynamiska omgivning (Hope & Fraser 2003a). Bogsnes (2009 pp. 41) uttrycker detta som;

*”In reality, trying to adopt to the calendar year is more like forcing a tiger into a cage”*

Då de flesta av dagens styrningsmodeller utvecklades redan under början av 1900-talet, och därefter inte modifierats i någon större utsträckning, riskerar dessa att i dagsläget ha förlorat sin relevans (Johnson & Kaplan 1987). En studie genomförd av Business Finance år 2009 visade på att två av tre ekonomichefer förväntade sig att deras årsbudget skulle vara obsolet redan efter sex månader, och nästan en tredjedel rapporterade att detta hänt redan innan året börjat (Sweeney 2009). Budgeten har även kritiserats för att medföra ett stort antal negativa effekter så som att den är allt för tidskrävande relativt värdet den genererar och framkallar dysfunktionella beteenden som inte är i enlighet med företagets övergripande mål (Daum 2002; Hope & Fraser 2003a; Neely, Bourne & Adams 2003).

Detta har lett till framväxten av alternativa styrmodeller som syftar till att bättre spegla dagens klimat. Handelsbankens tidigare VD Jan Wallander avfärdade budgeten redan på 1970-talet då denna övergavs samtidigt som en radikal decentralisering av organisationen genomfördes (Libby & Lindsay 2007). Därefter har koncept så som Activity Based Costing och Balanced Scorecard anammats av flertalet organisationer för att komplettera den traditionella budgeten (Wallander 1999; Becker, Messner & Schäffer 2011). På senare tid har även det flexibla styrkonceptet budgetlös styrning, under den engelska benämningen Beyond Budgeting växt fram, där budgeten överges helt för att kunna skapa en mer anpassningsbar styrmodell med hög medarbetardeltagande. Konceptet omfattar organisationens alla delar, snarare än att utgöra ett enskilt styrverktyg. Vidare utformas det efter anpassning till den egna verksamheten utifrån ett antal vägledande principer, istället för att specifika instruktioner anges hur det ska implementeras. (BBRT 2016e)

## 1.2 Problemdiskussion

Trots omfattande kritik mot traditionell budgetering och argument för att Beyond Budgeting teoretiskt sett kan vara lösningen på de problem som det nya företagsklimatet medför, har konceptet endast fått begränsad spridning i praktiken jämfört med andra management koncept (Becker, Messner & Schäffer 2011). Ax och Larsson (2015) menar att spridningen av Beyond Budgeting begränsas av att det saknas en mobiliserad utbudssida av aktörer, så som

exempelvis konsulter och utgivare av tidskrifter. Vidare påpekar Brown & Deegan (1998) att företag tenderar att följa de regler och normer som råder i omgivningen snarare än att handla rationellt. Att majoriteten av företag ännu inte övergett budgeten (Ekholm & Wallin 2000), skulle därmed kunna förklaras av att budgetering fortfarande är normen bland flera organisationer. Därmed krävs att en större grupp överger budgeten och att omgivningen blir upplysta om att så gjorts, för att koncept så som Beyond Budgeting ska kunna spridas i större utsträckning. Studier visar samtidigt att många företag förbättrar och kompletterar budgetprocessen genom en rad verktyg i olika kombinationer, så som rullande prognoser och frikoppling av målsättning (Sivabalan, Booth, Malmi & Brown 2009), vilket antyder att det finns många olika sätt att utforma ett mer flexibelt styrsätt och inte endast alternativen; budget eller inte budget. Detta skulle kunna innebära att flertalet organisationer, även fast de har kvar något som benämns budget, redan i dagsläget använder styrmetoder liknande Beyond Budgeting utan att veta om det. Att Beyond Budgeting dessutom inte är definierat i en konkret mall medför svårigheter att veta hur man ska gå till väga för att framgångsrikt implementera konceptet. Detta visar på att det skulle vara fördelaktigt att få ta del av hur andra företag gjort för att man ska våga påbörja en förändring av verksamhetsstyrningen, men enligt Østergren & Stensaker (2011) finns för få praktiska exempel av hur budgetlös styrning går till i verkligheten.

Med utgångspunkt i ovan diskussion kommer en fallstudie göras av ett företags övergång till en styrning bortom traditionell budgetering, där budgeten övergivits och istället ersatts med andra styrmedel. När fler företag av varierande storlek och verksamhet studeras och presenteras, ökar sannolikheten att fler organisationer tar steget till att överge budgeten. Studiens bidrag blir därmed att tillföra möjligt kompletterande underlag till redan existerande forskning och teori.

### **1.3 Frågeställning**

- Hur gör ett företag för att ersätta den traditionella budgeten?
- Varför väljer man att förändra sitt styrsätt?
- Vilka upplevda effekter har förändringarna medfört?

### **1.4 Syfte**

Studiens syfte är att kartlägga ett företags styrsätt bortom traditionell budgetering och hur det förhåller sig till konceptet Beyond Budgeting. Detta genom att undersöka hur företaget gått tillväga, anledningarna till att man förändrat sitt styrsätt, samt vilka effekter som detta upplevs ha medfört i organisationen. Studien syftar därmed även till att bidra med ett praktiskt exempel på hur styrning utan budget kan ske.

### **1.5 Avgränsningar**

Studien avgränsas till att undersöka ett enskilt företag för att kunna göra en djupgående beskrivning av ett företags styrmetod och den förändring som genomförts. Vidare är det endast den upplevda förändringen av styrmetoden och dess medförda effekter som undersöks, då undersökningen sker genom intervjuer och inga observationer genomförs. Studien avgränsas även till att utgöra en ögonblicksbild av styrmetoden då den endast undersöks vid ett tillfälle och inte har studerats under en längre tidsperiod. Därutöver begränsas studien till att endast kartlägga styrmetoden i ett av koncernens två affärsområden då det andra affärsområdet fortfarande styr med budget. Det studerade affärsområdet står för 70 % av koncernens omsättning samt 93 % av rörelseresultatet (Consilium 2015) och utgör därmed en betydande andel av verksamheten.

## 2. Teoretisk referensram

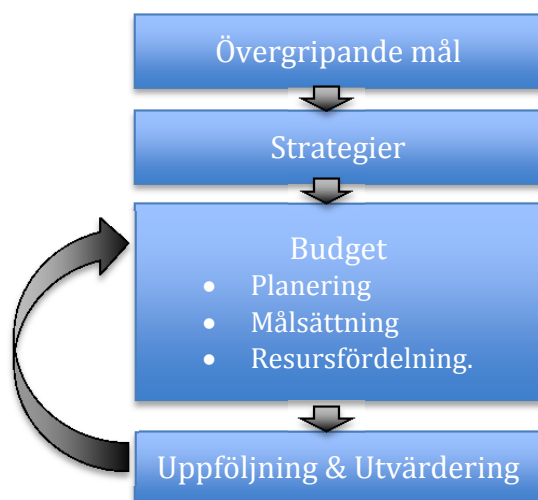
*I detta kapitel presenteras en del av den teori som idag finns inom det studerade området. Kapitlet inleds med en beskrivning av budgetstyrning som sedan övergår till den kritik som ställts mot budgeten och dess effekter. Därefter beskrivs Beyond Budgetings framväxt som följs av en presentation av konceptets innebörd. Avslutningsvis presenteras teorier kring spridning av Beyond Budgeting.*

### 2.1 Budgetstyrning

Budgeten har en central roll i dagens organisationer och började utvecklas redan under 1920-talet, då den började användas i stora industriföretag som DuPont och General Motors, för att sedan få sitt verkliga genomslag under mitten av 1900-talet (Hope & Fraser, 2003b).

Budgetering utgör en väsentlig del av ekonomistyrningen (Kullvén 2009) och kännetecknas av att den formuleras i skriftlig form, uttrycks i monetära termer och omfattar en begränsad tidsperiod som ofta likställs med ett kalenderår (Merchant & Van Der Stede 2012, Greve 2011, Bergstrand & Olve 1992).

Budgetens huvudsakliga syfte är att planera verksamheten för att uppnå företagets mål och strategier (Kullvén 2009, Merchant & Van Der Stede 2012, Greve 2011). Som en del av planeringen syftar budgeten även till att fördela resurser inom företaget på ett sätt som ska maximera nyttan (Kullvén 2009). Ytterligare ett syfte med budgeten är att fördela ansvar genom att olika chefer och enheter blir ansvariga för att budgetmålen uppfylls (Kullvén 2009, Greve 2011). Budgeten används även för intern uppföljning och utvärdering då utfall jämförs med uppsatta budgetmål vilket sedan ligger till grund för prestationsutvärdering (Greve 2011). Slutligen syftar budgeten till att motivera medarbetarna genom att dessa involveras i budgetprocessen och att belöningsystem kopplas till hur väl budgetmålen uppfylls (Kullvén 2009, Greve 2011, Merchant & Van Der Stede 2012). Budgetnivån ska sättas till en objektivt bästa gissning i planeringssyfte och målen bör sättas på en nivå som är rimlig att nå men samtidigt innehåller en viss marginal för att vara motiverande (Merchant & Van Der Stede 2012). Enligt Greve (2011) möjliggör budgetens ovan nämnda funktioner för ledningen att styra medarbetarnas beteende till att handla i linje med företagets överordnade mål och samtidigt decentralisera beslutsfattande.



Figur 1 – Traditionell budgeteringsprocess (egengjord)

## **2.2 Mot ett styrsätt bortom traditionell budgetering**

### **2.2.1 Bakgrund**

Argumenten för att övergå till en styrmodell bortom budgetering är centrerade kring kritik mot den traditionella budgeteringsprocessen (Libby & Lindsay 2003) och har kommit att kritiseras av flertalet praktiker och forskare. En stor del av kritiken grundar sig i att budgeten utformades efter det samhälle som rådde vid dess genomslag under mitten av 1900-talet, och därefter inte modifierats i någon större utsträckning (Johnson & Kaplan 1987). Dagens företagsklimat präglas av konstant förändring i form av innovationer, varierande kundpreferenser och ökad betydelse av humankapital, vilket medför att företagen måste anpassa sig utefter förändringar för att inte tappa konkurrensfördelar. Den fasta årliga budgeten brister därmed som ett framgångsrikt styrmedel då den hamnar i otakt med dagens dynamiska omgivning. (Hope & Fraser 2003a)

Redan på 1970-talet presenterades stark kritik mot budgetering av Handelsbankens dåvarande VD Jan Wallander som beskrev budgeteringsprocessen som ”ett onödigt ont”. Han menade att budgeteringen var ett slöseri med tid eftersom den baseras på historisk utveckling och därmed kan skapa en falsk känsla av trygghet, vilket resulterar i att beslut tas som skadar verksamheten. Han ansåg att mer fokus istället bör läggas på vad som faktiskt händer i företagets omgivning och på så sätt försöka förutse framtiden (Wallander 2013). Budgeteringsprocessen kritiseras även för att vara allt för tidskrävande och kostsam relativt värdet den genererar (Bunce, Fraser & Woodcock 1995; Neely, Bourne & Adams 2003; Hope & Fraser 2003a; Bogsnes 2009), då den beräknas att uppta hela 30 % av ledningens tid (Hope & Fraser, 2003b; Player, 2003). På grund av dess fasta form och att den ofta är kopplad till belöningsystem anses budgeten därutöver framkalla så kallad ”budget gaming” med vilket menas dysfunktionella beteenden hos chefer genom att exempelvis siffror manipuleras (Bunce, Fraser & Woodcock 1995, Hope & Fraser 2003a; Merchant & Van Der Stede, 2012).

Vidare beskriver Hope & Fraser (2003a) att anställda tenderar att lägga mer fokus på att uppnå budgetmålen istället för att prioritera kunder. Dessutom medför budgeteringsprocessen att fientlighet mellan enheter skapas på grund av förstärkta avdelningsgränser, vilket hindrar kunskapsdelande över gränserna (Neely, Bourne & Adams 2003; Hope & Fraser 2003a). Ett ytterligare stort dilemma är att kvaliteten på flertalet av budgetens syften försämras eftersom prognostisering, målsättning och resursallokering sätts till samma nivå trots att de är i konflikt med varandra (Bogsnes 2009, Merchant & Van Der Stede 2012). Prognoser ska vara den bästa gissningen av framtiden för att upptäcka problem i tid medan målnivåer måste innehålla en marginal uppåt för att upprätthålla en bra ambitionsnivå. Vidare uppstår en ineffektiv resursallokering eftersom det rapporteras att mer resurser än nödvändigt beräknas gå åt när samma siffra även kommer utgöra nästkommande års kostnadsbudget (Bogsnes 2009). Detta förstärks ytterligare av att alla resurser som fördelas har en tendens att spenderas oavsett vare sig det krävs eller inte för att inte riskera att få mindre nästa år (Bogsnes 2009; Hope & Fraser, 2003a).

### **2.2.2 Varianter på traditionell budgetering**

För att komma ifrån de ovan presenterade problemen som traditionell budgetering kan medföra och bättre spegla dagens dynamiska företagsklimat har den fasta budgeten utvecklats till flera mer flexibla varianter. Genom så kallad rörlig budgetering baseras budgeten på verksamhetsvolymen och rörliga intäkter samt kostnader beror därmed på den verkliga volymen. Även flexibel budgetering tar hänsyn till den verkliga verksamhetsvolymen, men justeras dessutom för andra förändringar så som orderingång, kvalitetsförändringar och olika



slag av kunder. Ett än mer verklighetsanpassat alternativ är reviderad budget där budgeten löpande justeras över tid och på så sätt hålls mer aktuell. Utöver dessa varianter kan företag även använda sig av rullande budget, vilket innebär att man inte har en fast budgetperiod utan arbetar kontinuerligt, ofta kvartalsvis, med att ta fram en budget för ytterligare en period framåt i tiden. Detta till skillnad från den reviderade budgeten som alltid har samma sluttidpunkt. (Ax, Johansson & Kullven 2009)

Utöver modifierade budgeteringsprocesser så har ett antal andra styrverktyg utvecklats där ett fokus läggs på andra delar av styrningen än på traditionell budgetering. Bland dessa återfinns exempelvis Activity Based Costing (ABC) och Balanced Scorecard (BSC). ABC går under benämningen aktivitetsbaserad kalkylering inom svensk styrning och är en form av kalkyleringsmetod där omkostnader fördelas till de aktiviteter som identifierats som kostnadsdrivare. På så sätt fördelas omkostnader på ett mer förfinat sätt och anpassas mer efter dagens verksamheter. (Ax, Johansson & Kullven 2009) Detta har sedan utvecklats till Activity-based budgeting (ABB) där man utgår från samma principer men som syftar till att förbättra budgeteringsprocessen med fokus på verksamhetsplanering (Hansen, Otley & Van der Stede 2003; Hansen 2011). För att inkludera fler intressenters intresse än aktieägarnas i verksamhetsstyrningen har det så kallade Balanced Scorecard (BSC), balanserat styrkort på svenska, utvecklats som kan användas för att komplettera den finansiella budgeten. Här utformas olika nyckeltal anpassade efter den egna verksamheten som fångar upp perspektiv rörande både kunder, interna processer, medarbetare samt lärande- och utveckling. (Kaplan & Norton 1996)

## **2.3 Beyond Budgeting**

Beyond Budgeting innebär att verksamhetens styrs på ett sätt bortom traditionell budgetering genom att budgeteringsprocessen överges och ersätts av en uppsättning ledarskapsprinciper och anpassningsbara lösningar (Neely, Bourne & Adams 2003; Hope & Fraser 2003a).

### **2.3.1 Hur konceptet växt fram**

Att styra utan budget tog sin början i Sverige redan under 70-talet då Svenska Handelsbanken anställde Jan Wallander som VD för att ta verksamheten ur en period av låg lönsamhet och konflikt med reglerande myndigheter (Wallander 1999). Han påbörjade då en omstrukturering av organisationen (Wallander 1999, Libby & Lindsay 2007) som framförallt bestod av att överge den traditionella budgeteringsprocessen och en radikal decentralisering av organisationen. Ett större fokus och förtroende gavs till medarbetare längre ut i verksamheten som var närmare kunderna (Hope & Fraser 2003a). Svenska Handelsbanken har sedan övergivandet av budgeten varit framgångsrika och uppvisat högre lönsamhet än genomsnittet av övriga svenska storbanker 43 år i rad (Handelsbanken 2015). De anses även vara en av världens mest kostnadseffektiva banker då deras kostnader som andel av intäkter ligger på 45 % (Handelsbanken 2015) medan majoriteten av internationella banker har en kvot som överstiger 60 % (Hope & Fraser 2003b). Jan Wallander har även genom flertalet publikationer bidragit till forskning och teoribildning inom Beyond Budgeting.

Internationellt sett fick Beyond Budgeting sin början först senare då det presenterades som ett projekt av organisationen CAM-I (Consortium of Advanced Management International) år 1997 och sedan utvecklades som en styrmodell av Jeremy Hope och Robin Fraser ett antal år senare (Hope & Fraser 2003a). De bildade dessutom, tillsammans med Peter Bunce, Beyond Budgeting Round Table (BBRT) år 1998 - en organisation som syftar till att stärka och vidareutveckla Beyond Budgeting (BBRT 2016a). Organisationen bygger på ett medlemsnätverk som ska främja utveckling av konceptet genom att medlemmar delar och

diskuterar erfarenheter kring implementering av Beyond Budgeting. Idag finns de på global nivå och har “round tables” både i Europa, USA, Mellanöstern och Australien. (BBRT 2016f)

### 2.3.2 Beyond Budgeting som styrmetod

BBRT (2016e) beskriver att Beyond Budgeting innebär att en styrmodell som är mer anpassningsbar och har hög medarbetardeltagelse skapas, och menar vidare att detta är hur organisationer bör styras i dagens post-industriella värld för att kunna skapa hållbara konkurrensfördelar. Genom observationer och erfarenheter kring vad som fungerat och inte fungerat i praktiken presenterar BBRT 12 principer som inkluderar de viktigaste områdena att fokusera på inom verksamhetsstyrningen. Syftet med principerna är enligt BBRT (2016b) att inspirera och vägleda organisationer vid implementering av Beyond Budgeting för att samtliga fördelar med konceptet ska uppnås. Det finns ingen specifik ordning i vilken dessa bör implementeras utan de anpassas efter den egna verksamheten. På så sätt är Beyond Budgeting mer av en styrfilosofi, snarare än ett färdigt recept på styrmetod (BBRT 2016b). Bogsnes (2009) beskriver konceptet som; *“It is more of a journey than it is buying an instant new management box”* (Bogsnes, 2009, pp. 56). Detta medför vidare att lösningar varierar i olika företag, då den rätta timingen och ordningsföljden kan skilja sig företag sinsemellan (Bogsnes 2009). Principerna är vidare indelade i ledarskapsprinciper (leadership principles) och styrprocesser (management processes) (BBRT 2016b; Hope & Fraser 2003a, Bogsnes 2009). Bogsnes (2009) menar att de största problemen med traditionell budgetering endast utgör en del av ett större systematiskt problem, och att det därför behövs en ny uppsättning ledarskapsprinciper i kombination med nya verktyg och processer för att kunna göra budgetens jobb på ett bättre och mer effektivt sätt. Det betonas att ledarskapsprinciperna och styrprocesserna stödjer och är beroende av varandra, det är därför av största vikt att dessa sammankopplas för att inte riskera att det uppstår skillnader mellan vad som sägs och vad som faktiskt görs (BBRT 2016b; Hope & Fraser 2003a; Bogsnes 2009). Principerna uppdateras löpande i takt med att konceptet utvecklas (BBRT 2016b) och nedan presenteras den senast publicerade versionen (mars 2016), utifrån författarnas egna tolkningar och översättningar.

LEDARSKAPSPRINCIPER	STYRPROCESSER
<b>1. Syfte</b> – Engagera och inspirera människor kring ett tydligt syfte med verksamheten; <i>inte kring kortsiktiga finansiella mål</i>	<b>7. Rytm</b> - Organisera styrprocesser dynamiskt kring affärsrytmen och händelser; <i>inte endast kring kalenderåret</i>
<b>2. Värderingar</b> - Styr genom gemensamma värderingar och sunt förnuft; <i>inte genom detaljerade regler och restriktioner</i>	<b>8. Mål</b> - Sätt vägledande, ambitiösa och relativa mål; <i>undvik precisa och fasta målnivåer</i>
<b>3. Transparens</b> – Gör information tillgänglig för självreglering, innovation, lärande och kontroll; <i>begränsa den inte</i>	<b>9. Planer och prognoser</b> - Gör planer och prognoser smidiga och objektiva processer; <i>inte fastlåsta och lokala agendor</i>
<b>4. Organisation</b> – Skapa en stark känsla av tillhörighet och organisera kring ansvariga grupper; <i>undvik hierarkisk kontroll och byråkrati</i>	<b>10. Resursallokering</b> - Utveckla ett kostnadsmedvetet tankesätt och gör resurser tillgängliga vid behov; <i>inte genom detaljerade budgetallokeringar</i>
<b>5. Självständighet</b> – Anförtro människor med frihet att agera; <i>straffa inte alla om någon skulle missbruka det</i>	<b>11. Prestationsutvärdering</b> - Utvärdera prestationer från ett helhetsperspektiv och inkludera medarbetarfeedback i lärande- och utvecklingssyfte; <i>inte enbart baserat på mätningar och endast i belöningssyfte</i>
<b>6. Kunder</b> - Koppla allas arbete till kundernas behov; <i>undvik intressekonflikter</i>	<b>12. Belöningar</b> - Belöna gemensamma framgångar gentemot konkurrenter; <i>inte genom fasta prestationskontrakt</i>

Figur 2 – Beyond Budgeting principer (BBRT 2016b)

### *Ledarskapsprinciper*

Syftet med ledarskap ska vara att inspirera och motivera snarare än att fokusera på kortsiktiga finansiella mål (BBRT 2016b). I en sådan organisation kan en miljö skapas där alla strävar efter samma mål och framgång för företaget som helhet prioriteras framför individuella prestationer (Hope & Fraser 2003a; Player, 2003). Vidare kännetecknas Beyond Budgeting av att medarbetarna vägleds genom gemensamma värderingar och sunt förnuft istället för genom detaljerade regler och föreskrifter (BBRT 2016b). Det är viktigt att ge förtroende och handlingsfrihet till medarbetare att ta lokala beslut som ligger i linje med organisationens övergripande mål och värderingar (Hope & Fraser 2003a). Det ska även vara tillåtet att göra misstag och lösa dem själva (Hope & Fraser 2003a). Genom ett större ansvar och möjlighet till självständigt beslutsfattande kan individer även motiveras till att prestera bättre (Daum 2002). För att detta ska fungera är det viktigt att se till att medarbetare har tillgång till nödvändiga resurser i form av de verktyg och system som behövs för att kunna ta effektiva beslut. På så sätt kan de som befinner sig på positioner längst ut i organisationen ta vara på möjligheter samt åtgärda problem som uppstår. (Daum 2002; Player 2003; Hope & Fraser 2003a)

När man styr utan budget är det viktigt att man etablerar ett effektivt informationssystem som kan hantera den stora mängd data och transaktioner som tidigare gjordes genom budgeten (Hope & Fraser 2003a). Ett transparent informationssystem, där informationen är enhetlig och tillgänglig för alla, möjliggör självreglerande styrning, innovativt tänkande och lärande (Daum 2002; Hope & Fraser 2003a; Player, 2003). I organisationen är det även viktigt att en organisationskultur etableras där en stark känsla av tillhörighet skapas och ansvar fördelas ut till grupper istället för en hierarkisk och byråkratisk struktur (BBRT 2016b). För att skapa en lojal och lönsam kundkrets är det viktigt att alla medarbetares arbete utgår från kundens behov, samtidigt som de hålls ansvariga för kundnöjdhet (Daum 2002; Hope & Fraser 2003a, Player 2003). På så sätt strävar alla efter samma mål och därmed undviks intressekonflikter (BBRT 2016b).

### *Styrprocesser*

Gällande styrprocesserna bör dessa vara dynamiska och anpassas efter branschens cykler och händelser som är relevanta för verksamheten (BBRT 2016b). Detta till skillnad från traditionell budgetering som ofta är bunden till en fast, icke verksamhetsanpassad period, så som kalenderåret (Ax, Johansson & Kullén 2009). Planer och prognoser arbetas fram på ett effektivt och objektivt sätt. Det är viktigt att det är en kontinuerlig och allomfattande process snarare än en begränsad årlig aktivitet. (Hope & Fraser 2003a) Planeringen bör göras mindre detaljerad än vid traditionell budgetering och kan exempelvis ersättas av rullande prognoser (Daum 2002). Styrningen ska främja en kostnadsmedveten attityd och resurser ska göras tillgängliga efter behov (BBRT 2016b), snarare än att fördelas på förhand utifrån en årlig budget (Hope & Fraser 2003a).

Inom Beyond Budgeting sätts ambitiösa och relativa mål för att skapa en riktlinje för verksamheten, snarare än att vara fasta och därmed inte anpassas efter omgivningen (BBRT 2016b; Hope & Fraser 2003a). Hope & Fraser (2003a) pekar på att en mer anpassningsbar process kan skapas om målen baseras på externa jämförelser (benchmarking) snarare än internt framförhandlade mål. Det nämns av Hansen, Otley och Van der Stede (2003) att det kan finnas svårigheter att hitta lämpliga jämförelseobjekt vilket försvårar en relativ målsättning. Samtidigt påvisar de fördelar så som att prestationsutvärdering blir mer exakt och rättvis (Hansen, Otley & Van der Stede 2003). När man styr utan budget kan istället olika finansiella och icke-finansiella nyckeltal användas för att mäta betydelsefulla faktorer för verksamheten, så som exempelvis kostnadskvoter, kvalitet och kundnöjdhet, och

bedömningar sker sedan utifrån hur väl enheter och personal presterar i jämförelse med kollegor och konkurrenter (Hope & Fraser 2003b). Det anses vidare vara fördelaktigt att låta grupper sätta sina egna målnivåer för att skapa medarbetarengagemang (BBRT 2016c). När det kommer till prestationer bör dessa utvärderas ur ett helhetsperspektiv och genom feedback från medarbetarna för att främja lärande och utveckling, inte bara utifrån prestationsmått och endast för att ge belöningar (BBRT 2016b). Vidare bör utvärdering och belöningar utgå från avtal som baseras på relativa förbättringar. Viktigt är att dessa fastställs i efterhand, baserat på vad som faktiskt hänt, och inte är fast bestämda på förhand. Den budgetlösa styrningen lägger mindre vikt vid belöningar men används i viss utsträckning, med annat fokus. (Hope & Fraser 2003a) Här framhävs belöningar som baseras på gemensamma framgångar relativt konkurrenter och inte genom fasta prestationsavtal (BBRT 2016b).

### **2.3.3 Hur konceptet implementeras på ett framgångsrikt sätt**

När det kommer till själva implementeringen av Beyond Budgeting sammanställer Bjarte Bogsnes i sin bok *Implementing Beyond Budgeting* (2009) en guide för att lyckas implementera konceptet framgångsrikt. Genom sin ledande roll både när Borealis och sedan Statoil implementerade Beyond Budgeting i sina respektive verksamheter har han mycket erfarenhet av hur det kan gå till i praktiken och är dessutom en av styrelseledamöterna i BBRT (BBRT 2016d). Bogsnes (2009) fokuserar på ett inneboende motstånd till förändring som finns i organisationer och beskriver därför, precis som Hope & Fraser (2003a), att en viktig första del i implementeringsprocessen är att skapa förutsättning för förändring genom att få alla i organisationen att inse de huvudsakliga problemen med traditionell budgetering. Till detta tillägger Hope & Fraser (2003a) även vikten av att en tydlig beskrivning presenteras av förändringarna och att det framhävs att arbetsbördan kommer att bli mindre snarare än större. Bogsnes (2009) betonar även att man bör vara förberedd på att implementeringen är en omfattande process och att varje princip i sig utgör ett förändringsprojekt; *“Being on a Beyond Budgeting journey can sometimes feel like eating an elephant. There is just one way to do that; slice it up in smaller parts”* (Bogsnes 2009 pp. 56). Vidare påpekas att alla faser måste gås igenom med varje enhet på alla organisationsnivåer och att varje team måste coachas utifrån sin egen situation, hur förändringarna bör implementeras just där, han beskriver att man bör se implementeringsprocessen som *“one war but a thousands battles”* (Bogsnes 2009, pp. 205). Fördelen med denna långa resa är däremot att en hållbar förändring på så sätt kan skapas snarare än snabba lösningar som bara skrapar på ytan och inte lämnar några permanenta spår (Bogsnes, 2009). Slutligen poängterar Bogsnes (2009) återigen framtidens osäkerhet, att det inte på förhand går att veta vart och när under resans gång problem och utmaningar kommer att stötas på och ger därför rådet att inte planera allt i förväg: *“Design to 80 % and jump, sort out the issues as they occur”* (Bogsnes 2009, pp. 209).

### **2.3.4 Spridning av Beyond Budgeting**

Jan Wallanders radikala omstrukturering av Svenska Handelsbanken har kommit att bli ett omtalat och tydligt exempel som visar på de positiva effekterna som kan uppnås när budgeten överges. Efter deras framgångar har fler företag tagit efter strategin och antingen övergett budgeten eller drastiskt förändrat sin styrmodell genom en förenklad budgeteringsprocess. Exempel på det senare är exempelvis Borealis och Statoil vars omstruktureringar båda genomfördes med Bjarte Bogsnes i spetsen (Bogsnes 2009). Även flera svenska företag så som AB Volvo, ABB och Ahlsell har gått denna väg (Neely, Bourne & Adams 2003). Bland företagen som implementerat Beyond Budgeting finns ingen tydlig branschtrend över vilka som valt att anamma konceptet, utan kännetecknen av konceptet har setts hos företag som verkar inom allt från bankverksamhet, bilindustrin, möbeltillverkning till petrokemi, för att

nämna några (Hope & Fraser 2003a). I studier utförda av Ekholm & Wallin (2000) samt Libby & Lindsay (2010) framkommer det dock att majoriteten av företag ännu inte övergett budgeten. En övervägande del av de företag som använder budget betraktar dessutom denna som värdeskapande, och instämmer inte med presenterad kritik mot budgeten. I de fall budgeteringen anses ha brister så anpassas och justeras den snarare än överges. (Libby & Lindsay 2010) Sivabalan et al. (2009) beskriver att budgeteringsprocessen tenderar att förbättras och kompletteras, med exempelvis rullande prognoser, snarare än att ersättas av nya styrverktyg. Undersökningar visar även att en del företag inspirerats av konceptet genom att frikoppla målsättning från planering, men inte övergett budgeteringen fullt ut (Sandalgaard & Bukh, 2013). Østergren & Stensaker (2011) nämner att en förklaring kan vara att det finns för lite empirisk forskning inom området för Beyond Budgeting då forskning inom redovisning har tenderat att fokusera på ett styrverktyg i taget, så som ABC och BSC, medan Beyond Budgeting innebär att ett helt system av olika verktyg tillämpas.

Det största hindret för spridningen av Beyond Budgeting som helhet beskrivs framförallt vara ett motstånd till att överge budgeten, vilket är den mest grundläggande komponenten i konceptet (Hudson 2012). Att budgeten inte överges kan också förklaras utifrån institutionell teori då företag har en benägenhet att imitera varandra för att inte bryta mot rådande normer (Brown & Deegan 1998; Eriksson-Zetterquist 2009). Detta medför att företag tenderar att välja styrmetod utifrån vad andra i omgivningen gör. (Meyer and Rowan 1977; Brown & Deegan 1998) Av legitimitetsskäl vill man inte sticka ut och göra något som ligger utanför gränsen för det som anses normalt då man riskerar att förlora förtroende och finansiellt stöd (Meyer and Rowan 1977). Abrahamson (1991) hävdar vidare att det finns två huvudsakliga dimensioner som påverkar spridning och förkastning av styrkoncept; organisationers benägenhet att göra val beroende av utomstående grupper och organisationers benägenhet att imitera andra. Från Ax & Larssons studie (2015) framkommer vidare att spridningen av Beyond Budgeting hindras av att det inte finns en mobiliserad utbudssida med aktörer så som konsulter och utgivare av tidskrifter som förespråkar konceptet. Det förklaras vidare att det inte finns tillräckligt stor efterfråga på marknaden och att många aktörer till och med är omedvetna om konceptets existens. Konceptet anses dessutom svagt då det är svårdefinierat och inte tillräckligt övertygande. (Ax & Larssons 2015)

### 3. Metod

*I detta kapitel beskrivs studiens metodval. Inledningsvis beskrivs den forskningsmetod som använts för att genomföra studien för att sedan övergå till en beskrivning av hur data samlats in. Avslutningsvis redogörs för hur den insamlade informationen tolkats och bearbetats.*

#### 3.1 Forskningsmetod

##### 3.1.1 Undersökningsdesign

En kvalitativ undersökning har genomförts för att uppfylla studiens syfte. I en kvalitativ studie ligger tonvikten oftare på ord snarare än på kvantifiering (Bryman & Bell 2013) och på så sätt kan en djupare förståelse och en bättre beskrivning av ämnesområdet uppnås.

Uppsatsen tar formen av en fallstudie, då detta är en relevant undersökningsmetod inom ekonomistyrningsfrågor som möjliggör förståelse för hur styrning av verksamheter sker i praktiken (Scapens 1990). Patel och Davidsson (2011) beskriver att fallstudier är användbara när man vill studera processer och förändringar, vilket är vad som undersöks i studien. Som ovan nämnts påpekar dessutom Østergren & Stensaker (2011) att det saknas praktiska exempel på hur budgetlös styrning går till i verkligheten vilket ytterligare motiverar fallstudie till en lämplig undersökningsmetod.

##### 3.1.2 Val av intervjumetod

Den kvalitativa undersökningen utförs genom ett flertal intervjuer med berörda personer inom det studerade företaget. Enligt Bryman & Bell (2013) är intervjuer, på grund av dess höga grad av flexibilitet, sannolikt den mest använda metoden i kvalitativ forskning. Genom intervjuer med personer som arbetar med frågor relaterade till Beyond Budgeting inom företaget kan djupare kunskap och insikt fås om dess övergång till ett styrsätt bortom budgetering. Kvalitativa intervjuer möjliggör att specifika frågor kan ställas samtidigt som det öppnar upp för följdfrågor (Patel & Davidsson 2011). Det kan dock ses som en svaghet att varken observationer eller enkäter har genomförts då Patel & Davidsson (2011) menar att en fylldare bild av det aktuella fallet kan fås om intervjuer kombineras med dessa metoder.

#### 3.2 Datainsamling

##### 3.2.1 Val av företag

Efter att ha tagit del av en presentation om Beyond Budgeting av Rikard Olsson från EKAN Management, kontaktades han för tips och vägledning i uppsatsskrivandet då företaget är BBRT-representanter (EKAN 2016). I samråd med Rikard och kollegan Knut Fahlén diskuterades sedan idén fram om att göra en fallstudie av ett företag som nyligen övergått till att styra på ett sätt bortom traditionell budgetering, då detta var något som efterfrågades inom EKAN. Utifrån studiens syfte rekommenderade de sedan Consilium AB, Marine & Safety (nedan M&S) som ett lämpligt företag att undersöka, vilka därefter kontaktades av författarna.

Consilium AB är ett globalt nischföretag som utvecklar och marknadsför säkerhetsprodukter och system. Verksamheten är uppdelad i två affärsområden, Marine & Safety (nedan M&S) och Fire safety & Automation (nedan F&A). Deras affärsidé är att utveckla, tillverka och marknadsföra produkter, tjänster och system som används för att skydda människor, materiella värden samt miljön (Consilium 2016b). Under år 2015 omsattes drygt 1,5 miljarder kronor och under de två senaste åren har de haft en tillväxt på över 20% (Consilium 2015). Inom affärsområdet M&S har den traditionella budgeteringen övergivits och man har sedan 2012 påbörjat en förändringsprocess av sättet att styra verksamheten. Motsvarande förändring har däremot inte genomförts inom resterande del av koncernen. (Ekonomichefen och VDn).

Företaget skiljer sig från andra företag som tidigare studerats och förekommit i flertalet artiklar som behandlar ämnet, så som Handelsbanken och Statoil, då dessa är betydligt större och agerar i andra branscher. Utifrån studiens syfte anses företaget därmed vara ett lämpligt fallföretag.

Eftersom resterande del av koncernen har valt att inte förändrat sin styrmetod på samma sätt som inom M&S, utan fortfarande styr på ett mer traditionellt sätt, är det enbart verksamhetsstyrning inom M&S som studeras och kartläggs i uppsatsen. Då M&S står för 93 % av rörelseresultatet, 70 % av omsättningen och drygt två tredjedelar av koncernens totala anställda arbetar inom affärsområdet (Consilium 2014), görs bedömningen av författarna att detta anses utgöra en tillräckligt betydelsefull andel av koncernen för att vara väsentlig att undersöka. Som diskuterats i ovan teorikapitel är det många företag som väljer att inte överge budgeten varpå anledningarna till att övriga koncernen gjort detta val även undersöks.

### 3.2.2 Val av intervjupersoner

Intervjuer genomfördes med totalt åtta personer med olika befattningar i organisationen för att få en helhetsbild av verksamheten. Den första personen som kontaktades och bokades in för intervju var ekonomichefen, Lars Håkansson, eftersom han har en ledande roll i att driva förändringsprocessen av företagets verksamhetsstyrning. Därefter skickades ett önskemål från författarna om befattningar av intresse att få intervjuas varpå det slutgiltiga valet av intervjupersoner gjordes utav ekonomichefen. Denna typ av urval kan innebära en svårighet att säkerställa att de valda personerna är de mest lämpade för att uppfylla studiens syfte. En potentiell risk är att dessa personer valts utifrån kännedom om deras åsikter och att resultatet därmed blivit vinklat. Denna risk minskas dock av att förslag gavs av författarna på förhand.

Intervjuperson	Befattning	Intervjutillfälle
<b>Lars Håkansson</b>	Ekonomichef, Consilium Marine & Safety AB	26 april 2016, på deras kontor i Göteborg
<b>Carl Adam Rosenblad</b>	Affärsområdeschef/VD Consilium Marine & Safety AB	26 april 2016, på deras kontor i Göteborg
<b>Marcus Andersson</b>	Chef för försäljning och eftermarknad, Consilium Marine & Safety AB	26 april 2016, på deras kontor i Göteborg
<b>Lars-Johan Bergwik</b>	Ansvarig controller, Consilium Marine & Safety AB	26 april 2016, på deras kontor i Göteborg
<b>Josefine Rutgersson</b>	Controller/financial assistant, Consilium Marine & Safety AB	26 april 2016, på deras kontor i Göteborg
<b>Thomas Fogelberg</b>	Chef för order- och leveransprocessen, Consilium Marine & Safety AB	4 maj 2016, telefonintervju
<b>Lena Axelsson</b>	Personalchef, Consilium Marine & Safety AB	13 maj 2016, telefonintervju
<b>Roger Orreteg</b>	Group controller, Consilium AB	16 maj 2016, telefonintervju

Figur 3 - Tabell över intervjupersoner

Som nämndes ovan har ekonomichefen Lars Håkansson en ledande roll i förändringsprocessen av verksamhetsstyrningen inom M&S, och likaså har Carl Adam Rosenblad, VD för affärsområdet Marine & Safety. Dessa intervjuades för att få en helhetsbild och detaljerad beskrivning av hur verksamheten styrs överlag. För att få en djupare förståelse för den finansiella planeringen intervjuades Lars-Johan Bergwik, ansvarig controller (nedan Controller 1) samt Josefine Rutgersson, controller/financial assistant (nedan Controller 2). Vidare intervjuades Marcus Andersson, chef för försäljning och eftermarknad, för att få ta del av hur de utländska marknadsbolagen styrs. För att även få en insikt i hur verksamheten här i Sverige styrs intervjuades Thomas Fogelberg som är chef för order- och leveransprocessen. Då teorin bakom Beyond Budgeting framhäver att den mänskliga aspekten i organisationen utgör en viktig del för att uppnå en framgångsrik verksamhetsstyrning intervjuades personalchefen, Lena Axelsson, för att även få ta del av detta perspektiv. Roger Orreteg (nedan Group Controller) intervjuades i syfte att få vetskap om anledningarna till att resterande del av koncernen inte valt att styra på samma sätt som inom M&S.

### **3.2.3 Utformning av intervjuguide**

Intervjuerna utformades enligt en semistrukturerad karaktär vilket innebär att specifika teman konstruerades på förhand i en så kallad intervjuguide (Bryman & Bell 2013). Vidare innebär denna intervjumetod att öppna frågor ställs till intervjudpersonen som därmed har en frihet att själv utforma sina svar (Patel & Davidsson 2011). En risk med detta är dock att för mycket tid läggs på sidospår, vilket kan medföra att övriga frågor inte hinner ställas. Däremot finns fördelar med denna metod i form av att intervjudpersonen inte påverkas av intervjuaren att avge ett visst svar och därmed minskar risken att informationen blir vinklad. Genom att semistrukturerade frågor ställs kan dessutom information fås om områden som inte planerats på förhand och tagits upp i intervjuguiden, men som är av vikt för studiens syfte. Detta är en viktig aspekt då uppsatsens frågeställning är mycket beroende av vad som faktiskt skett på företaget och författarna inte hade någon förkunskap om företagets styrmetod, då företaget valdes utefter rekommendation och ingen offentlig information fanns tillgänglig.

Inledningsvis ställdes neutrala frågor för att få bakgrundinformation om intervjudpersonerna. Intervjuguiden utformades vidare enligt så kallad "tratt-teknik" då intervjun inleddes med större öppna frågor för att sedan övergå i mer specifika frågor. På så sätt kan intervjudpersonen aktiveras och bli motiverad genom att denne får börja med att formulera sig mer fritt (Patel och Davisson 2011). I slutet gavs utrymme för respondenterna att lämna kompletterande kommentarer eller ställa frågor som inte berörts under intervjun.

### **3.2.4 Intervjuprocess**

De första intervjuerna hölls hos Consilium AB, Marine & Safety på kontoret i Göteborg. Den första intervjun genomfördes med ekonomichefen tillsammans med VDn. Frågorna under denna intervju tog en annan ordningsföljd än vad som ursprungligen planerats i intervjuguiden då de hade förberett en Power Point-presentation om företaget och dess styrmetod. Frågorna anpassades därför efter presentationen och ställdes löpande under intervjun. Under samma dag hölls sedan en gemensam intervju med de båda controllerna som beskrev den finansiella planeringen i djupare detalj. Därefter hölls en intervju med Försäljnings- och eftermarknadschefen om verksamhetsstyrningen med fokus på de utländska marknadsbolagen. En telefonintervju genomfördes vid ett senare tillfälle med chefen för order- och leveransprocessen om verksamheten som bedrivs i Sverige. På grund av sjukdom vid det ursprungliga inbokade intervjutillfället på M&S kontor, genomfördes dessutom intervjun med personalchefen vid ett senare tillfälle över telefon. Under den första intervjun med ekonomichefen och VDn framgick att resterande del av koncernen inte förändrat sin



styrmetod och för att få ta del av orsakerna till detta kontaktades i ett senare skede Roger Orreteg, ansvarig controller för Consilium AB. En telefonintervju följde därefter där han beskrev hur styrsättet för resterande del av koncernen skiljer sig från M&S och varför inte hela koncernen har valt att styra på samma sätt.

Innan intervjuerna påbörjades klargjordes syftet med undersökningen och en intervjuguide (bilaga 1) delades ut till samtliga respondenter. Båda författarna var delaktiga under samtliga intervjuer men en uppdelning gjordes på förhand på så sätt att den ena hade det huvudsakliga ansvaret för att ställa frågor och den andra för att anteckna. Detta för att säkerställa kvaliteten på intervjun och att båda delar skulle kunna utföras på bästa sätt. Efter medgivande av respondenterna spelades samtliga intervjuer in. En fördel med ljudinspelningar är att intervjupersonernas svar då registreras exakt (Patel och Davidsson 2011) och därmed riskeras inte att något utelämnas eller att feltolkningar görs i efterhand. Det kan däremot finnas en risk att inspelning påverkar svaren som ges, då intervjupersonen kan känna sig angelägen om att framstå som förnuftig och därför inte pratar så spontant (Patel och Davidsson 2011).

### **3.2.5 Övrig datainsamling och litteraturval**

Utöver material insamlat från intervjun har även sekundärdata använts, i form av årsredovisningar, webbsidor samt tidigare studier och litteratur inom ämnet. Majoriteten av artiklar har hämtats från databaser i Göteborgs Universitets bibliotekskatalog.

## **3.3 Bearbetning och analys av data**

Samtliga intervjuer lyssnades igenom och transkriberades efter genomförandet. Det transkriberade materialet lästes därefter igenom och diskuterades av författarna för att sedan kunna sammanställas i empirikapitlet, vilket gjordes utefter den ordning företagets styrmetod presenterades under första intervjutillfället. För att säkerställa att inga feltolkningar gjorts skickades ett utkast av empirikapitlet till företagsledningen som korrekturläste det sammanställda materialet.

I analysarbetet utvärderades det empiriska materialet genom att jämföras med det teoretiska materialet. Som analysverktyg för att kartlägga företagets styrmetod tillämpades Beyond Budgetings 12 vägledande principer som utformats av BBRT för att se hur företagets styrmetod förhåller sig till de områden som anses viktiga inom Beyond Budgeting. Därefter analyserades både orsaker till att styrmetoden förändrats inom M&S och att man inte gjort samma förändring inom resterande del av koncernen, i kombination med spridning av styrkoncept. Utifrån den förda diskussionen sammanställdes sedan analysmaterialet till en slutsats, och avslutningsvis diskuterades eventuella begränsningar med studien.

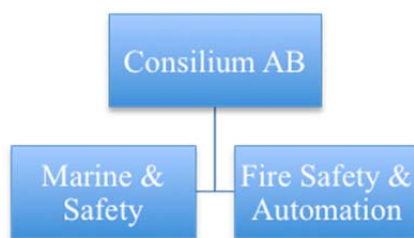
## 4. Empiri

*I detta kapitel presenteras det empiriska material som insamlats från genomförda intervjuer samt övrigt insamlat material. Kapitlet inleds med en allmän företagsbeskrivning som därefter följs av en beskrivning av företagets styrmetod inklusive bakgrunden till denna. Avslutningsvis presenteras anledningarna till att resterande del av koncernen inte anammats samma styrsätt.*

### 4.1 Företagsfakta

#### 4.1.1 Allmän beskrivning - “A Micro Multinational Company”

Consilium är ett globalt nischföretag vars affärsidé är att “utveckla, tillverka och marknadsföra produkter och system som används för att skydda människor, materiella värden och miljön” (Consilium 2015). Företaget har sin bas i Sverige med huvudkontor beläget i Stockholm och största delen av produktionen i Göteborg. Därtill har företaget flera marknadsbolag på olika platser runt om i världen, i dagsläget 45 kontor i 23 länder, och mer än 95 % av försäljningen sker utanför landets gränser (Consilium 2015). En del av företagets produkter går att spåra tillbaka till år 1912 och blev en del av företaget genom ett uppköp år 1985. År 1994 börsnoterades företaget och sedan dess har flertalet förvärv och sammanslagningar lett till hur företaget ser ut idag. Consilium består av affärsområdet Fire Safety & Automation (F&A) som bildades år 2008 och av Marine & Safety (M&S) som skapades genom en sammanslagning av två redan existerande affärsområden år 2009. (Consilium 2016a)



Figur 4 - Affärsområden Consilium AB (egengjord)

Consilium har verksamhet som bedrivs dygnet runt och beskriver sig som ett “Micro multinational company” då de skapar värde i alla delar de är verksamma genom att finnas på plats och möta de lokala kunderna (VDn). Detta medför att det inom organisationen finns flertalet olika kulturer, språk och valutor att hantera (VDn). Inom F&A arbetar man med brandsäkerhetssystem medan M&S tillhandahåller produkter och system inom säkerhet, navigation och miljö (Consilium 2015). Av koncernens 793 anställda arbetar drygt två tredjedelar inom M&S och affärsområdet stod för knappt tre fjärdedelar av koncernens totala nettoomsättning på drygt 1,5 miljarder kronor (Consilium 2015).

Efter finanskrisen genomgick koncernen ett antal år av låga resultat och svag tillväxt. När den nuvarande VDn för M&S tog över ansvaret för verksamheten år 2010 började han därför fundera på vad man kunde göra för att komma på banan igen. Med inspiration från Bjarte Bogsnes berättelse om Statoils resa mot en budgetlös styrning påbörjades en process att förändra sättet att styra verksamheten inom affärsområdet och har pågått löpande sedan dess. I bilaga 2 presenteras Consilium ABs nettoomsättning, rörelseresultat och lönsamhet samt antal anställda för de tio senaste åren. Där framgår att nettoomsättningen ökat med över 20% och likaså lönsamheten under de två senaste åren (Consilium 2015). Idag beräknas vartannat av världens större fartyg ha en produkt från Consilium ombord (Consilium 2015) och ledningen

inom M&S ser många fortsatta tillväxtmöjligheter, de har som mål att vara marknadsledande inom de områden de är verksamma; *“Det är inget kul att vara tvåa”* (VDn).

#### 4.1.2 Organisationsstruktur

Ledningen inom M&S utgörs av en strategisk ledningsgrupp som arbetar kring tre huvudprocesser, försäljning och eftermarknad-, order till leverans- samt produktutvecklingsprocessen. Ansvarig för respektive huvudprocess ingår i den strategiska ledningsgruppen som totalt består av nio personer. Verksamheten har de klassiska funktionerna så som forskning och utveckling, produktion, försäljning och service och verkar på en internationell marknad med egen verksamhet i över 20 länder. Därmed har M&S samma utmaningar och komplexitet som alla större bolag fast de omsätter betydligt mindre. (VDn)



Figur 5 - Organisationsstruktur Marine & Safety (egengjord)

## 4.2 Styrmetod inom Marine & Safety

### Bakgrund

När den nuvarande VDn Carl-Adam Rosenblad år 2010 tog över ansvaret för verksamheten beskrivs att den dåvarande budgeteringsprocessen innehöll alla symptomen på en icke-fungerande budgetprocess. Budgetar kom in från alla delar av organisationer till koncernledningen en gång om året, det vill säga i en så kallad *“bottom-up process”*. Det var ett tungt och tidskrävande arbete att ta fram budgetarna och varje år i november reste ledningen runt under en treveckorsperiod för att besöka alla deras bolag runt om i världen. (VDn) Resultatet blev en detaljerad budget som med två decimalers exakthet specificerade hur nästkommande år skulle bli, samtidigt som det beskrivs att *“det enda man visste var att det skulle bli på ett annat sätt än det vi hade kommit fram till”* (VDn). Det var inte heller någon som orkade titta på siffrorna efter processen eller brydde sig om att dra slutsatser från föregående års budget när det var dags att upprätta nästa, utan då gjordes allting om igen från början. Budgeteringsprocessen innehöll dessutom alla klassiska former av budget gaming så som att vissa lade budgeten för lågt för att vara säkra på att uppnå budgeten medan andra så kallade *“under performers”* lade den på en orimligt hög nivå för att få lugn och ro genom att lova höga siffror. (VDn) Även försäljnings- och eftermarknadschefen påpekar budgetprocessens betungande arbete och att budgeten var oanvändbar redan i januari. Vidare illustreras styrning genom budget med; *“det är som att köra bil och titta genom backspegeln”* (VDn), med vilket menas att när styrning sker efter resultat är skadan redan skedd och det är för sent att påverka vad man gör.

En annan bakomliggande orsak till förändringsbehovet beskrivs vara att företaget verkar i en volatil värld. Flera av företagets marknader varierar fram och tillbaka över tiden vilket ställer krav på att de kan göra snabba omställningar för att anpassa sig efter rådande förhållanden. Det beskrivs att man håller sig uppdaterad om bransch- och marknadssituationerna för att kunna prioritera de marknader som är mest lönsamma. Företaget har dessutom över hälften av

sina kostnader i svenska kronor medan nästan alla intäkter är i dollar eller euro, vilket innebär att även svängningar i valutakurser har en stor inverkan på verksamheten och gör att framtiden blir ännu svårare att förutspå. (VDn) Efter att VDn tagit del och inspirerats av Bjarte Bogsnes berättelse om Statoils styrmodell påbörjades en förändringsprocess av verksamhetsstyrningen för att komma ifrån de rådande problemen, då många av de beskrivna problemen inom Statoil kunde identifieras även hos M&S. Förändringsprocessen har därefter pågått löpande och man söker ständigt efter nya sätt att förbättra styrningen. VDn nämner vidare att de under intervjun är öppna med att berätta hur de utformat sin styrmetod och välkomnar tips och råd på hur denna kan förbättras. (VDn)

### *Ansvarsfördelning*

Ledningsgruppen inom M&S försöker driva en väldigt verksamhetsnära "business" med personal som jobbar nära kunden och problemen. Det finns ingen som kan skriva instruktioner om att rapporter ska göras och heller ingen som har tid att läsa dem. (VDn) Ekonomichefen och VDn beskriver att de inte tror på att värdeskapande sker hos ledningen utan att det sker på lägre nivåer i organisationen och därför vill man skapa en organisation där medarbetarna styr sig själva. De menar vidare på att det är aktiviteterna som är det väsentliga och att resultatet mer är en effekt av vad man gör. Även försäljnings- och eftermarknadschefen beskriver att han inte heller kräver några månadsrapporter eller liknande från säljarna då han anser att det inte är någon idé att läsa om saker som redan hänt. Istället uppmanas medarbetarna att be honom om hjälp när något händer och på så sätt försöker han agera som ett stöd genom att utgå från vad han kan göra för att säljarna ska lyckas i sin tjänst. Han beskriver vidare att han jobbar mycket med coachning och har kontinuerlig kontakt med marknadsbolagen, vilka har stort utrymme att ta egna beslut så länge bra resultat levereras, under förutsättning att förutbestämda marginalerna hålls. Detta beskrivs också vara något som kan motivera medarbetarna då han tror mycket på delaktighet. Han beskriver att sin roll är att styra så det går åt rätt håll, men att medarbetarna är med och gör planerna; *"Ofta kan de det bättre än mig, jag är bakom och de är front line"* (Försäljnings- och eftermarknadschefen). Chefen för order- och leveransprocessen beskriver att han upplever att en av de största förändringarna från tidigare är att medarbetarna idag har mycket mer medbestämmande och påverkan. Han förklarar vidare att man inom organisationen jobbar för att alla ska kunna styra så mycket som möjligt av sin egen tid och göra vad man själv anser är det viktigaste för att nå de övergripande målen.

### *Verksamhetsindelning*

I många företag är hela ledningen involverade i den operativa verksamheten och likadant var det på Consilium för fem år sedan. VDn blev då överöst med frågor angående den vardagliga verksamheten, vilka han inte hade bättre kunskap om än någon annan att svara på; *"Det var en kultur att VDn skulle sitta på alla svaren"* (VDn). Detta tog upp onödigt mycket tid och hindrade att VDn kunde hantera de frågor som faktiskt krävde ett beslut från honom. Man insåg att för vissa frågor är det viktigare med snabba svar snarare än rätta, och att en förändring därmed behövde ske för att underlätta problemhanteringen. För att lösa detta gjordes då en indelning av verksamheten i tre olika zoner med varsitt fokus, vilket idag utgör en grundläggande del i företags styrning. Den operativa delen ligger kvar som en första zon där arbetet är mycket reaktivt och det handlar om att leverera saker. Här behandlas aktiviteter och beslut med en tidsperiod om 0 – 60 dagar och denna grupp består till största del av mellanchefer, så som verkstadschefer. I nästa zon sker ett mer taktiskt arbete, där man arbetar med planering och mer långsiktiga beslut gällande aktiviteter som sträcker sig 60 – 180 dagar fram i tiden. Denna zon utgörs av chefer från varje avdelning. I den sista zonen har man slutligen ett mer strategiskt fokus där det handlar om att tänka framåt genom att reflektera och

analysera. Här tas beslut om aktiviteter med en tidshorisont som sträcker sig längre än 180 dagar framåt, så som exempelvis större investeringar. Genom denna indelning av organisationen har hanteringen av frågor och problem blivit mycket effektivare. De som jobbar operativt har mandat att fatta de vardagliga besluten istället för att riskera att de stannar någonstans på vägen och verksamheten kan därmed rulla på. Ledningen försöker styra så lite som möjligt och uppmanar medarbetarna att göra något åt problem om det är bråttom, att de sedan hellre ber om ursäkt i efterhand snarare än om lov i förväg. (VDn) Ekonomichefen beskriver att deras sätt att se på ledning och organisation är en av deras framgångsfaktorer (Ekonomichefen).



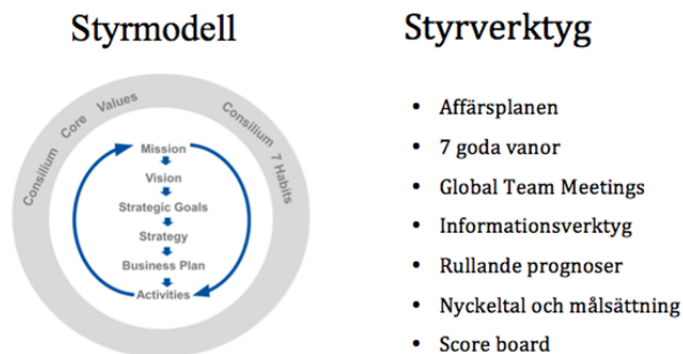
Figur 16

Figur 6 - Zonindelning (Power Point-material från Consilium Marine & Safety)

Denna indelning beskrivs även möjliggöra att företagets mål kan kommuniceras ut till alla i organisationen. De övergripande målen sätts i den strategiska zonen och förs sedan ner till den taktiska innan de förmedlas vidare ned till alla avdelningar. (Ekonomichefen) Chefen för order- och leveransprocessen beskriver även att zonindelningen medför en större förståelse för verksamheten, både för de som sitter med i ledningsgruppen men också för resterande medarbetare. Han nämner därutöver att detta har bidragit till en mer sammansvetsad organisation jämfört med tidigare, då det fanns en stor spridning av ledningsgrupper som arbetade isolerat utan någon större interaktion.

#### 4.2.1 Styrmodell

Inom M&S har det utöver zonindelningen utformats en styrmodell bestående av ett antal styrande dokument, där missionen utgör utgångspunkten och sedan bryts ned i olika delar ända ned till aktivitetsnivå. Dessa dokument omges av en ledarskapsfilosofi samt ett antal kärnvärderingar och kompletteras sedan med ytterligare styrverktyg.



Figur 7 - Styrmott (Power Point-material från Consilium Marine & Safety)

### *Mission & Vision*

Styrmodellen är utformad på ett enkelt och tydligt sätt. Högst upp presenteras företagets mission som talar om varför de finns; *“Consilium skyddar människor, miljö och stora värden”*. I nästa steg talar man om vart företaget ska genom visionen; *“To be the customers first choice - when safety matters”*. Utifrån dessa har sedan tre strategiska mål och en övergripande strategi för att ta sig dit utformats. (VDn)

### *Strategiska mål & Strategier*

De strategiska målen är utformade för att tillgodose alla sina huvudintressenters behov, det vill säga kunderna, personalen och aktieägarna. Det första strategiska målet handlar om att de ska vara marknadsledande inom deras marknadssegment (*“To be the market leader in our market segments”*). Det andra strategiska målet uttrycker att de ska vara ett bra ställe att arbeta på (*“To be a great place to work”*). Det anses inom M&S att det är av stor vikt att ha kompetenta och motiverade medarbetare, dels för att främja utveckling och behålla den talang som finns i företaget, samt för att attrahera de bästa inom branschen. (VDn) Detta mäts genom en medarbetarundersökning som benämns Global Survey en gång om året genom att en omfattande enkät skickas ut både till avdelningarna i Sverige och till de utländska bolagen. Här ställs frågor om ledarskap och beteende, kultur och värderingar samt om hur Consilium är som arbetsgivare. (Personalchefen) Det tredje och sista målet anger att företaget ska vara en attraktiv investering (*“To be an attractive investment”*), med vilket menas att företaget måste attrahera investeringar för att få tillgång till de resurser de behöver för att kunna ta tillvara på möjligheter och expandera verksamheten till dess fulla potential. (VDn)

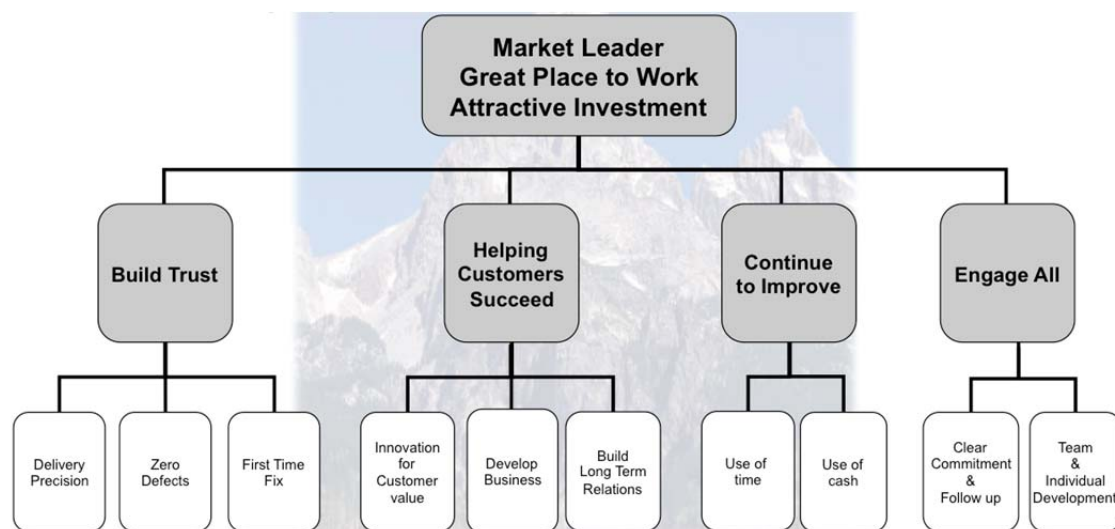
### *Affärsplan & Aktiviteter*

De strategiska målen och strategierna för att dessa ska uppnås leder sedan över till en mer detaljerad plan i form av affärsplanen, vilken är uppdelad i fyra områden som de ska bli riktigt duktiga på. Ett av dessa handlar om att de ska bygga förtroende hos kunderna och internt (*“Build Trust”*), genom att ha en hög leveransprecision, noll defekter i sina produkter samtidigt som alla fel åtgärdas första gången de upptäcks. Det andra området handlar om att de ska hjälpa sina kunder att lyckas (*“Helping Customers Succeed”*). (VDn) Försäljnings- och eftermarknadschefen berättar att de har högt fokus på att skapa goda kundrelationer och att man på säljsidan har mycket kontakt med kunderna, 50 % av försäljningen utgörs idag av relationsförsäljning. *“Vi bryter ryggen av oss för alla kunder. Det kostar blod, svett och tårar, men det är värt det”* (Försäljnings- och eftermarknadschefen). I det tredje området arbetar man för att ständigt förbättras (*“Continue to Improve”*) och VDn uttrycker att *“när man inte blir bättre längre är det dags att gå i pension”* (VDn). Detta mål uppnås genom att både tid och resurser används på ett effektivt sätt.

Chefen för order- och leveransprocessen berättar att man jobbar mycket med att förändra rutiner och bli bättre och effektivare på det de gör, genom så kallade förbättringsförslag, både mellan och inom avdelningar i organisationen. Alla medarbetare kan komma upp med förslag till möjliga förbättringar som presenteras och diskuteras på varje avdelning en gång i veckan. Vissa förändringar involverar flera avdelningar och i dessa fall bildas samordningsgrupper däremellan för att driva projektet i fråga. På så sätt skapas interaktion och synergier i organisationen. (Order- och leveransprocesschefen) Resultaten hittills visar att de förra året sparade 4500 timmar bara i Göteborg genom förbättringsförslag och ännu bättre siffror visas upp i år då de hittills lyckats genomföra förbättringsförslag som på årsbasis kommer spara 8500 timmar. Slutligen är ett viktigt mål inom M&S att alla i organisationen engageras

(Engage All), vilket sker genom att förutsättning för utveckling och delaktighet i verksamheten skapas. (VDn)

Det beskrivs att affärsplanen har en tidshorisont där man tittar fem år framåt, men att den samtidigt är ett levande dokument då ledningen varje år gör en strategisk bedömning och justeringar görs efter behov. Det är även utifrån denna som de dagliga aktiviteterna planeras. (VDn) Både VDn och ekonomichefen poängterar att affärsplanen är ett av deras viktigaste styrande dokument då den tydliggör vad de ska jobba med och vilka områden som är viktiga; *"allting vi gör ska sträva mot de strategiska målen"* (VDn). VDn beskriver att han har en grundtro om att ord har en större betydelse än siffror, och att de därför har genomfört en rejäl förenkling av affärsplanen jämfört från tidigare, då den bestod av ett tätt skrivet Word-dokument på 50 sidor, som ingen annan än ledningen hade tillgång till. Numer uttrycks den istället på ett lättförståeligt sätt sammanfattat i en enda bild, och kommuniceras ut till alla i organisationen. (VDn)



Figur 8 - Övergripande strategiska mål och affärsplan (Power Point-material från Consilium Marine & Safety)

Nyckeln i processen är att affärsplanen avslutningsvis bryts ned till olika aktiviteter, först på avdelningsnivå och därefter individnivå. Vilka aktiviteter som utförs skiljer sig åt mellan olika länder och avdelningar då det är upp till medarbetarna på respektive nivå att bestämma detta själva. Detta eftersom det anses att det är personalen som dagligen arbetar i ett område snarare än ledningen, som vet vilka rätt aktiviteter är för att de övergripande målen ska nås, vilket även beskrivs vara filosofin hela vägen ned; *"i slutändan är det individen själv som vet vad han kan göra"*. (VDn) Så länge man kan länka sina aktiviteter och beslut till affärsplanen så finns det en stor frihet (VDn). För att alla ska veta vad som ska göras har man på varje avdelning en matris uppsatt med de aktiviteter som respektive avdelning utför i syfte att stödja hela affärsplanen. Denna matris är väldigt visuell, vilket i sig är en viktig del för att göra det så tydligt som möjligt. (Ekonomichefen) Genom medarbetarundersökningen Global Survey följs det upp huruvida alla medarbetare är upplysta om målen och affärsplanen. Undersökningen har hittills visat att medarbetarna känner sig insatta i mål, vision och affärsplan, men att feedback är något som efterfrågats. (Personalchefen)

### Kärnvärderingar

I styrmodellen illustreras hur de ovan beskrivna styrande dokumenten omges av ledarskapsfilosofin "7 goda vanor" samt kärnvärderingar inom M&S, vilka man jobbar



mycket med att sprida och etablera i organisationen. (VDn) En av värderingarna lyder; "We are one global team" och ekonomichefen beskriver att "laget före jaget" genomsyrar hela organisationen. Detta har stort fokus inom organisationen då det finns en enorm interaktivitet mellan marknadsbolagen eftersom stora delar av företagets produkter finns på fartyg, vilka ständigt förflyttar sig, och det därför är oerhört viktigt att bolagen hjälper varandra för att verksamheten ska fungera. Den andra kärnvärderingen handlar om att de ska jobba hårt och hålla vad de lovar, "We deliver". Slutligen återfinns en tredje viktig värdering i organisationen; "We take responsibility – I take initiatives". Det anses att för att medarbetare ska kunna ta ansvar, måste de ta initiativ och våga prova saker. (Ekonomichefen)

#### **4.2.2 Styrverktyg**

Som komplement till den övergripande styrmodellen består styrmetoden av ett antal styrverktyg för att driva den dagliga verksamheten. Den ovan beskrivna affärsplanen utgör ett av dessa och vid sidan av denna återfinns flertalet verktyg vilka presenteras nedan.

##### *Ledarskapsprogrammet 7 goda vanor*

Med inspiration från den amerikanske "management gurun" Steven Covey har en ledarskapsfilosofi etablerats inom organisationen som syftar till att hjälpa medarbetarna utveckla sätt att tänka och agera på för att bli mer framgångsrika (VDn). För att uppnå detta utbildas alla medarbetare i att skapa "sju goda vanor" som övergripande handlar om planering och att göra rätt prioriteringar för att kunna arbeta effektivt. (Personalchefen) Dessa är sedan indelade i tre huvudområden att jobba utifrån, varav den första delen handlar om att jobba med sig själv och sina egna vanor medan man i den andra jobbar med övriga personer i sin närhet. Där ligger fokus på att lyssna och försöka förstå innan man står på sig sin punkt, ett tankesätt där man utgår från att båda parter ska vinna på lösningen. I den tredje delen arbetar man slutligen med hur man jobbar med olika grupper och att skapa synergier i de situationer där olikheter existerar. (Order- och leveransprocesschefen) Det beskrivs att alla anställda i organisationen får gå en endags-utbildning i detta och att ledarna utbildas ytterligare genom en tredagars-utbildning, som sedan följs upp regelbundet för att förstärka möjligheterna att hantera situationer i sitt ledarskap (VDn). Förutom att alla går utbildningen håller de i dagsläget även på att utbilda ett par personer i personalen till så kallade facilitatorer, som ska få kunskapen att utbilda nyanställda på plats (Controller 1). Utbildningen upplevs även som ett stöd i olika situationer (Försäljnings- och eftermarknadschefen). En annan positiv del beskrivs vara att dessa tankesätt och beteenden även underlättar livet utanför arbetet och att utbildningen uppskattats av de anställda (Controller 2).

##### *Global Team Meetings*

VDn och Ekonomichefen beskriver att de tror mycket på personlig kontakt, att samarbetet blir mycket enklare om man får träffa och lära känna varandra. Som ovan nämnt har M&S en globalt spridd verksamhet vilket medför att kommunikation och samarbete är några av företagets viktigaste grundstenar (VDn). År 2012 kom idén upp om att samla representanter från alla marknadsbolag under en veckas tid för att förbättra samarbetet mellan bolagen och sedan dess anordnas de så kallade Global Team Meetings två gånger om året på någon ort i Sverige, vilka idag utgör en viktig del av styrningen. Under dessa träffar arbetar de med att lösa och diskutera verkliga problem som är förankrade i strategier och planer. Deltagarna delas in i mindre grupper och sedan anordnas flertalet korta möten där flera olika delar involveras, så som work-shops, försäljning, kultur och ledarskap, för att skapa hög interaktion. (VDn) Försäljnings- och eftermarknadschefen beskriver att de satsar på att involvera personer från olika delar av marknadsbolagen i eventen och vilka representanter som deltar varierar därmed från gång till gång. Han beskriver vidare att dessa träffar fungerar



som ett utmärkt tillfälle att dela information med bolagen; *“det är som speed-dating, alla får så mycket information”* (Försäljnings- och eftermarknadschefen). Dessa träffar är en väldigt viktig del i M&S styrningsprocess och fungerar som ett forum där alla delar av verksamheten vävs samman (Ekonomichefen och VDn). Sedan fler medarbetare involverats upplevs att man nu jobbar som en stor grupp och att alla driver åt samma håll (Försäljnings- och eftermarknadschefen). Innan VDn och nuvarande försäljnings- och eftermarknadschefen tog över ansvaret för de globala bolagen år 2012 såg situationen helt annorlunda ut, då inget av bolagen ville samarbeta och konflikter uppstod lätt i email när de varken kände eller träffade varandra (VDn).

### *Informationsverktyg*

Inom organisationen har man även ett antal verktyg för att hantera informationsflöden. Ett av dessa är koncernrapporteringsverktyget OCRA som möjliggör att de på ett smidigt sätt kan samla in information (VDn). Det används bland annat för att ta fram konsoliderade prognoser för hela organisationen (Controller 1). För att dela information inom organisationen finns även ett intranät där medarbetarna enkelt kan hålla sig uppdaterade om verksamheten och annat aktuellt (Order- och leveransprocesschefen). Det beskrivs att så mycket information som möjligt är öppen och delas med resterande del av organisationen, det har bland annat skapats ett gemensamt *“white board rum”* där styrtal presenteras för alla samt vad man jobbar mot för tillfället (VDn). Här presenterar även projektgrupper sin status och hur produktutveckling ligger till (Order- och leveransprocesschefen). Även försäljnings- och eftermarknadschefen betonar att han jobbar mycket gentemot sina säljare med att alltid försöka se till att de har tillgång till så mycket information som möjligt. Vidare hålls månadsvisa informationsmöten, till vilka alla medarbetare bjuds in, där man diskuterar och följer upp vad som händer i verksamheten (Personalchefen). Det beskrivs att de anställda upplever en stor skillnad i organisationen jämfört med för några år sedan då det nu blivit mer öppet, ett större fokus på att dela information och att det märks att ledningen satsat mycket på trivsel (Controller 2).

### *Rullande prognoser*

Något som är av stor betydelse i M&S verksamhetsstyrning beskrivs vara arbetet med rullande prognoser. Prognoserna görs en gång per kvartal för 12 månader framåt, med undantag för den sista gången på året då det görs för ytterligare ett kvartal framåt. I dagsläget råder en viss förskjutning i prognosprocessen då de första två månaderna av den period som prognosen omfattar redan har passerat vid färdigställandet. (Controller 1) Syftet med prognoserna är att de ska möjliggöra identifiering av tidiga varningssignaler om vad som kommer att krävas längre fram (VDn). I prognosprocessen är personer från alla delar av organisationen delaktiga, till skillnad från den tidigare budgeteringsprocessen då budgeten endast togs fram av ett fåtal personer (Försäljnings- och eftermarknadschefen). Både avdelningarna här i Sverige och marknadsbolagen gör sina egna prognoser lokalt. De lägger in vad de vill göra och vilka resurser man kommer att behöva i kommande perioder, exempelvis om det behöver anställas mer personal eller göras investeringar. Prognoserna sammanställs och utvärderas sedan centralt av ledningen som säkerställer kvaliteten på innehållet. (VDn) Det beskrivs att ledningen idag vet vilka bolag som är överdrivet försiktiga och levererar för låga prognosvärden och vilka som gör för höga, så därför görs vissa justeringar innan de skickas vidare till koncernchefen. Prognoserna är ett sätt för ledningen att se vilka behov som finns ute bland de olika delarna av verksamheten och möjliggör att planering sker därutifrån. (VDn) Det beskrivs dock att en del saker ibland hålls utanför prognosen, då man är osäker på ifall det kommer inträffa eller inte (Controller 1).

Att arbetet görs löpande har medfört att alla har lärt sig och det går snabbt att ta fram prognoserna; *“Det sitter i ryggraden”* (Försäljnings- och eftermarknadschefen). Från att det vid den tidigare budgeteringsprocessen tog fyra-fem timmar att gå igenom varje bolags budget, tar det idag ungefär en kvart att gå igenom samma bolags prognoser (Försäljnings- och eftermarknadschefen). Prognoserna ger en riktning för verksamheten och fungerar som underlag för beslutsfattande inom områden så som forskning och utveckling, produktionskapacitet, investeringar och olika organisationsfrågor (VDn). Försäljnings- och eftermarknadschefen beskriver att prognoserna även blivit som ett slags språk för dem genom att de vet vad allt kostar, att det blir tydligt vad som krävs och vad de ska förvänta sig. Han menar vidare på att prognosprocessen varit en stor bidragande faktor till den senaste tidens tillväxt. Controller 2 betonar även att avdelningscheferna blir mer kunniga inom sina områden och de får en större insikt i vilka kostnader de har. Prognosprocessen mottas dessutom mer positivt på avdelningarna än den tidigare budgeteringsprocessen; *“Innan brukade det vara; Åh nej, nu kommer ekonomerna.”* (Controller 2).

I prognosarbetet tittar man på hur ett kvartal förändras över tiden och försöker tolka vilka signaler detta sänder för att kunna dra slutsatser om framtida utveckling (VDn). Dessutom kopplas försäljningsmål till dessa och prognoser görs i detta avseende på flera olika nivåer; en lägre vilken utgör det mest troliga utfallet och sedan två högre nivåer dit man anser att det finns potential att nå upp till men som innehåller viss osäkerhet (Försäljnings- och eftermarknadschefen). Prognosmaterialet följs upp vid de två årliga eventen där man diskuterar med respektive bolag hur de ligger till och hur kommande prognoser ser ut. Utöver dessa tillfällen sker även regelbunden telefonuppföljning beroende på situationen och händelser som sker under tiden. Om man ser att något av bolagen går i fel riktning kräver ledningen in veckovisa rapporter för att bolaget i fråga ska få bättre koll på sina siffror. (Ekonomichefen) Det beskrivs att ledningen inte kräver rapporterna för att de är intresserad av att läsa dem utan i syfte att det ska hända något i bolagen, att det är meningen att driva ett beteende (VDn).

Prognosarbetet möjliggör en planering av resurser genom att man i förväg skapar en bild av vilka projekt och investeringar som ska göras i kommande perioder (VDn). I vissa fall saknas en dialog mellan målsättning och resursallokering, genom att resursplaneringen i verkstaden inte anpassas efter mål om ökad försäljning (Controller 1 och 2). Det beskrivs att det grundläggande är att finansiella medel fördelas fyra gånger om året utifrån de finansiella prognoserna, men att om förutsättningarna förändras och det under perioden uppstår ett behov mer resurser kan undantag göras (Order- och leveransprocesschefen). När det gäller personalfrågor så som utbildningar finns ingen förutbestämd summa avsatt för hur mycket som får spenderas på detta, utan varje chef styr över sin avdelning och får själv avgöra huruvida enskilda fall är lämpliga eller inte (Personalchefen).

#### *Nyckeltal och målsättning*

Att löpande mäta och följa upp nyckeltal beskrivs vara ett annat viktigt styrverktyg i verksamheten. Några av de viktigaste mätningarna för M&S är nettoförsäljning och förfallna kundfordringar, vilka löpande illustreras i en graf för varje enskilt marknadsbolag. Det förklaras att man främst fokuserar på den långa trenden och utvecklingen eftersom det på kort tid kan svänga mycket upp och ned. En annan mätning som följs på veckobasis är leveransprecision, det vill säga hur sena leveranserna är utifrån löftet till kunderna. Det beskrivs att god leveransprecision leder till nöjda kunder och därmed fungerar detta även som ett sätt att mäta kundnöjdhet. (VDn) Någon generell standard för vad nyckeltalen ska ligga på har inte satts eftersom marknadsbolagen agerar på olika marknader där förhållandena skiljer

sig åt, vilket också försvårar att jämförelser görs mellan bolagen. Istället utgår man från varje enskilt bolag på respektive marknad och därifrån jobbar alla med sin egen förbättring. Vad som är en lämplig nivå sägs därmed beror på vilket bolag det handlar om. Gemensamt för alla bolag är att man strävar efter att bli marknadsledare inom företagets "A-produkter" (brandlarm, gaslarm, VDR, speed logs, emissionsmätning). Det görs ingen extern benchmarking då man inte hittat bolag med liknande storlek och verksamhet att jämföra sig mot, men det är något man strävar efter att lyckas med i framtiden. (VDn)

För en del av marknadsbolagen sätts mål angående försäljning, vilka framförallt handlar om lönsamhet. Målen kommuniceras ut genom att försäljnings- och eftermarknadschefen besöker marknadsbolagen där de gemensamt diskuterar fram målen. De sätts till en viss nivå och höjs sedan litegrann vartefter om man ser att man kan göra mer. För att följa upp verksamhetens resultat träffar försäljnings- och eftermarknadschefen respektive bolag för att diskutera hur det gått och hur man ligger till, mycket fokus ligger på personliga möten och att sätta press på det sättet. Det beskrivs att man har regelbunden kontakt med marknadsbolagen och det framkommer att man nästan vet för mycket om hur deras verksamhet ligger till. (Försäljnings- och eftermarknadschefen) Marknadsbolagen delas vid uppföljning upp i gröna, gula och röda bolag. För gröna bolag görs endast uppföljning under de årliga evenemang medan röda bolag kräver en mer regelbunden uppföljning. Avvikelse från mål hanteras genom att ledningen hjälper bolagen som har problem och ser till att de kommer på rätt bana. Detta görs bland annat genom att man skickar ut personal från Sverige till bolagen för att vara på plats och underlätta kommunikation och informationsspridning. (Försäljnings- och eftermarknadschefen)

När det gäller målsättning på avdelningsnivå här i Sverige jobbar avdelningscheferna tillsammans med samtliga medarbetare på avdelningen fram hur målen bör utformas för att nå de strategiska målen; *"det är inte cheferna själva som bestämmer utan det kommer underifrån också ... det är de som ska utföra och nå målen vet också hur man ska ta sig dit"* (Order- och leveransprocesschefen). När det gäller mål på individnivå har samtliga medarbetare utvecklingssamtal med sin närmste chef en gång om året där feedback ges och individuella mål diskuteras fram utifrån vad medarbetaren vill och bör göra för att bli bättre inom ramen för avdelningens mål (VDn). Då det framgick genom Global Survey att medarbetarna efterfrågat mer feedback har man på senare tid infört mer frekventa utvecklingssamtal (Personalchefen). Man arbetar även med kontinuerlig feedback i organisationen, både inom avdelningar och ut mot marknadsbolagen. Det anses viktigt att ge feedback och frihet i hur mål uppnås för att skapa motivation. (Order- och leveransprocesschefen) Försäljnings- och eftermarknadschefen beskriver; *"Jag söker ständig feedback, vågar ta kritik från medarbetarna för jag är ju inte bra på allt. Det är ingen. Också att kunna ge kritik till någon utan att skada dem"* (Försäljnings- och eftermarknadschefen). Vid avvikelser från målsättningen tittar man på orsakerna till utfallet och utifrån detta antingen anpassas målnivån eller så görs en plan för hur målet ska kunna nås till nästa period. Ligger det däremot utom kontroll för medarbetaren flyttas det upp till högre nivå. (VDn)

### *Scoreboards*

För att det ska vara enkelt för alla inom organisationen att hålla koll på hur man ligger till har man skapat så kallade Scoreboards, en tavla där ett antal utvalda nyckeltal löpande presenteras. Dessa har införts både på marknadsbolagen och alla avdelningar i Sverige. Marknadsbolagen utför själva sina mätningar och skickar sedan en bild på tavlan för rapportering till ledningen en gång i månaden. Det beskrivs däremot att det viktiga för ledningen inte är att ta del av mätningarna, utan snarare att det skapas en medvetenhet hos

marknadsbolagen när de själva mäter sina prestationer. Nyckeltalen är utformade efter ett antal områden som är kopplade till affärsplanen vilket medför att marknadsbolagen får en uppfattning om vad som är viktigt att fokusera på. Exempelvis ska serviceavdelningen dels mäta andelen förfrågningar som de accepterar (*Acceptance rate*), och dels andelen gånger man lyckas lösa kundens problem när man utför ett servicejobb (*Success rate*). Säljavdelningen mäter antal säljbesök och antal offerter de skickar varje vecka. Ekonomiavdelningen mäter istället förfallna fakturor som redovisas i ett diagram med en graf där det även visas hur fördelningen utvecklar sig. (VDn)

Ledningsgruppen i respektive bolag samlas en gång i veckan framför sin Scoreboard och titta på veckans mätningar för att därefter kunna dra slutsatser om verksamheten. Därutöver samlas även hela personalen en gång i månaden för att tillsammans gå igenom mätningarna. Det beskrivs att detta är hur ledningen önskar att processen ska fungera men att vissa bolag inte genomför processen som man ska. Det påpekas dock att resultat sker därefter och de bolag som tar mätningarna på allvar är också de som visar goda resultat. (VDn) Detta sätt att rapportera för marknadsbolagen är stor skillnad från tidigare då man behövde skicka in en fem sidor lång månadsrapport, medan det nu endast krävs att ett foto tas. Ledningen har lagt mycket tid på och tanke bakom att förenkla hur det presenteras, bland annat med färgsättning, för att graferna ska vara lätta att tolka och förstå. Det handlar mycket om enkelhet, tydlighet, och framför allt budskap. (Ekonomichefen) På detta sätt kan ekonomi kommuniceras så att innehållet dessutom förstås även av de personer som inte är ekonomer och bolagen kan snabbt och tydligt se om de har problem eller inte. Scoreboardsen finns uppsatta på varje kontor, tillgängligt för alla att se när som helst, och sedan anordnas bestämda träffar med olika intervall för att gå igenom målen. De företagsövergripande målen går igenom varannan vecka då de är lite mer långsiktiga än i det operativa flödet, vilka följs upp veckovis eller på daglig basis. När personalen på detta sätt får insikt i hur det går för företaget kan även engagemang skapas. (VDn)

Det finns inte något etablerat belöningssystem inom M&S (VDn), med undantag för vissa av säljarna då det i en del länder är svårt att attrahera bra säljare om man inte erbjuder någon möjlighet till bonus (Försäljnings- och eftermarknadschefen). Under de senaste två åren har det däremot delats ut en gruppbonus till samtliga medarbetare inom M&S i Sverige, vilket förklaras vara för att företaget uppvisat ett extra bra resultat (Order- och leveransprocesschefen). Medarbetarna var inte medvetna i förväg om att denna gruppbonus skulle delas ut och har upplevts som något positivt (Controller 1).

### **4.3 Hur resterande del av koncernen ser på styrsättet inom M&S**

Controllern för Consilium AB beskriver att man i resterande del av koncernen har en positiv inställning till M&S styrsätt och att det inte är någon skillnad i tankesättet i hur det andra affärsområdet Fire Safety & Automation (F&A) styrs jämfört med M&S. De utgår från samma strategier men arbetet utförs praktiskt på olika sätt. Det beskrivs att inom F&A görs en budget i november varje år för nästkommande kalenderår som följs upp under året, inga justeringar görs, utan avvikelser noteras endast. Att styrsättet yttrar sig annorlunda inom F&A förklaras bero på att organisationen är uppbyggd på ett annat sätt, bolagen inom F&A består av mer separata enheter och flera är dessutom nyuppstartade. Detta medför att en förändringsprocess, så som genomförts inom M&S, inte bedrivs lika enkelt. (Group Controller) Det förklaras vidare att F&A har växt kraftigt de senaste tre åren och fokus har legat på affärsutveckling snarare än på processer (VDn).

Dessutom skiljer sig affärsområdenas verksamheter åt på så sätt att F&A, i jämförelse med M&S, arbetar mer med projekt i form av systemlösningar som pågår under en längre tidsperiod. Detta innebär bland annat att hänsyn måste tas till vinstavräkning och det är svårare att förutspå kommande perioder vilket försvårar möjligheten att planera verksamheten genom en prognosprocess likt den som används inom M&S. Det beskrivs även att det inte finns ett så stort behov av att förändra styrsättet inom F&A, då man inte upplever några problem med budgeteringsprocessen. Man har lärt sig att hantera den budget gaming som finns och processen upplevs inte som allt för tidskrävande. (Group Controller) Avslutningsvis beskrivs förhållandet mellan de två affärsområdena; *“Det är skillnad på kunder och skillnad på vad det är vi levererar för något, men annars är själva tänket detsamma”* (Group Controller).

## 5. Analys

*I detta kapitel utvärderas det empiriska materialet genom att jämföras med det teoretiska utifrån studiens syfte och frågeställningar. Inledningsvis diskuteras företagets styrmetod med utgångspunkt i Beyond Budgetings 12 principer för att sedan övergå till en analys av styrmetoden som helhet. Avslutningsvis diskuteras spridningen av styrsätt bortom traditionell budgetering.*

### 5.1 Beyond Budgetings 12 principer

Att Beyond Budgeting är mer av en styrfilosofi, snarare än ett färdigt recept på styrmetod medför att det finns många olika sätt att utforma konceptet på, då anpassningar görs efter den egna verksamheten (BBRT 2016b; Hope & Fraser 2003a; Bogsnes 2009). För att kunna kartlägga hur M&S har valt att utforma sin styrning utan budget, och hur denna förhåller sig till Beyond Budgeting analyseras det empiriska materialet utifrån de 12 principerna som inkluderar de viktigaste områdena att ta itu med för att samtliga fördelar med konceptet ska uppnås.

#### 5.1.1 Ledarskapsprinciper

##### *Syfte*

I den första principen betonas vikten av att utforma ett tydligt syfte med verksamheten och sedan leda genom att engagera och inspirera människor utifrån detta syfte, inte kring kortsiktiga finansiella mål (BBRT 2016b). Inom M&S framgår att de har en tydlig vision och långsiktiga mål som anger för vad man strävar mot. De regelbundna genomgångarna av Scoreboardsen, aktivitetsmatriserna och Global Team Meetings visar tecken på att man arbetar för sprida och tydliggöra verksamhetens syfte i hela organisationen. På så sätt får medarbetarna en övergripande bild över vad som ska uppnås och hur deras egna uppgifter bidrar till detta, snarare än att man endast fokuserar på att kortsiktiga mål ska uppnås. Däremot visas genom prognoserna att det samtidigt finns kortsiktiga och finansiella mål som ska uppnås precis som vid budgetstyrning. Att medarbetarna själva är med och utformar prognoserna utifrån att de övergripande målen ska nås, tyder å andra sidan på att syftet med verksamheten utgör en stor del i att motivera och engagera medarbetarna.

##### *Värderingar*

En av principerna anger att man ska styra genom gemensamma värderingar och sunt förnuft, snarare än med detaljerade regler och föreskrifter (BBRT 2016b). Att värderingar och mål kontinuerligt kommuniceras och medarbetarna inom dessa ramar har förtroende att fatta beslut tyder på att det inte anges vad som är "rätt" och "fel" från ledningen, utan snarare att de anger en riktlinje. Även genom utbildningen om sju goda vanor kan antydvas att man inom M&S försöker styra genom att skapa ett visst tankesätt och beteende hos medarbetarna och inte använder specifika regler för hur situationer ska hanteras. För att uppnå fördelarna med Beyond budgeting menar Hope & Fraser (2003a) och Player (2003) vidare att det är viktigt att utgå från en gemensam målsättning, där alla strävar efter samma sak och där företagets övergripande framgång prioriteras före individuella prestationer. Inom M&S syns tecken på att det är något som eftersträvas i form av att två av M&S kärnvärderingar lyder; "We are one global team" och "We take responsibility – I take initiatives", det är alltså samarbete och individens bidrag till det stora hela som förespråkas inom organisationen.

### *Självständighet*

En annan viktig ledarskapsprincip inom Beyond Budgeting handlar om att skapa frihet för medarbetarna att agera (BBRT 2016b), vilket är något av det mest grundläggande i M&S styrmetod. Det beskrivs att man strävar efter att uppnå en självstyrande organisation och därför har fördelat beslutsfattande så långt ut i organisationen som möjligt. Den zonindelning som M&S gjort av verksamheten visar på ett sätt hur företaget praktiskt arbetar för att uppnå detta då det beskrivs att operativa beslut nu tas av de som arbetar på den nivån, och ledningen fokuserar på de mer strategiska frågorna som rör verksamhetsfrågor på högre nivåer. Även affärsplanens utformning visar på ett sätt att hur självständighet skapas, genom att den möjliggör för att medarbetarna ta egna beslut och själva utforma sina aktiviteter. Vidare ökas möjligheterna till självstyrning genom utformningen av Scoreboardsen då bolagen enkelt själva kan se när det är på väg åt fel håll och därmed också åtgärda problemen.

Däremot framgår att det i viss mån finns restriktioner för självständigt beslutsfattande i form av att säljarna har fastställda marginaler att hålla sig inom och att alla beslut ska tas inom affärsplanens ramar. På så vis kan denna liknas vid en budget där medarbetarna ofta får ta egna beslut så länge de ryms inom budgeten. Affärsplanens mer övergripande utformning, där man varje år tittar fem år framåt till skillnad från budgetens mer detaljerade och kortsiktiga mål, visar däremot på att medarbetarna inom M&S har möjlighet till betydligt högre grad av beslutsfattande jämfört med inom en traditionell budgeteringsprocess. Vidare framgår att säljarna ofta ringer försäljnings- och eftermarknadschefen för att stämma av innan ett beslut tas vilket tyder på att man inte riktigt nått ända fram till en helt självstyrande organisation. Detta skulle även kunna vara ett tecken på att man inte riktigt lyckats sammankoppla ledarskapsprinciperna med styrprocesserna tillräckligt, utan att det blir vad BBRT (2016b), Hope & Fraser (2003a) och Bogsnes (2009) varnar för, att skillnader uppstår mellan vad som sägs och vad som faktiskt görs. Samtidigt kan en svårighet vara att hitta en lagom nivå av kontakt då dessa samtal även fungerar som ett tillfälle för uppföljning och feedback. Att samtliga respondenter utöver ledningen nämner att de nu har mycket mer frihet att ta egna beslut till skillnad från tidigare år, antyder att man inom M&S genom den nya styrmetoden uppnått en viss grad av självstyrning.

En viktig del för att skapa självständighet är enligt Hope & Fraser (2003a) och BBRT (2016b) att de som gjort misstag inte ska straffas för detta. Att de anställda inom M&S uppmuntras att hellre åtgärda problem när de uppstår och be om ursäkt i efterhand om det går fel, snarare än att be om lov innan, är något som tyder på att det inom M&S råder en förlåtande kultur. Vidare beskrivs att när något av bolagen uppvisar dåliga siffror tar ledningen sig tid att hjälpa dem genom frekvent kontakt med aktuell chef och coachning tills de kommer på banan igen.

### *Transparens*

Sedan M&S förändrat sin verksamhetsstyrning förklaras det av både ledning och resterande medarbetare att man nu har ett större fokus på att skapa en öppen organisation med ökad informationsdelning. En av ledarskapsprinciperna anger att det är av största vikt att man har en transparent organisation, där information är öppen för att främja självreglering, innovation och lärande. (BBRT 2016b) Att Scoreboardsen och aktivitetsmatriserna inom M&S hela tiden finns tillgängliga på kontoren visar på hur man arbetar för att göra organisationen mer transparent. Ett annat sätt som visar på detta är att affärsplanen nu är offentlig och delas med hela organisationen, till skillnad från den tidigare versionen som endast ledningen hade tillgång till, visar på ett annat sätt hur man arbetar för att göra organisationen mer öppen. Det är däremot svårt att avgöra huruvida informationen som delas är tillräcklig för att eget lärande och utveckling ska vara möjligt. Hope & Fraser (2003a) och Player (2003) poängterar att

informationen som delas ska vara tydlig så den förstås av alla medarbetarna då den annars förlorar sitt syfte. Den stora mängd tid och tanke som lagts ned på att utforma Scoreboardsen beskrivs av ledning ha gjorts just med anledning att informationen ska förstås av alla, men hur stor del av alla i organisationen som faktiskt förstår dessa framgår inte, utan en djupare studie hade behövt göras i detta syfte. Däremot sker regelbundna genomgångar av Scoreboardsen, vilket skulle kunna ses som ett sätt att möjliggöra att fler förstår innebörden av nyckeltal och resultat.

Det etablerade intranätet där nyheter och annan aktuell information delas bidrar till att ytterligare information delas och att skapa delaktighet då medarbetarna ständigt hålls uppdaterade. Genom att alla i organisationen har tillgång till intranätet får alla samma enhetliga information, vilket enligt Player (2003) och Hope & Fraser (2003a) är viktigt i organisationer där budgeten övergivits. Hope & Fraser (2003a) betonar även att det i Beyond Budgeting är viktigt att etablera ett informationssystem som kan hantera den stora mängd data som tidigare hanterades i budgeten och utöver intranätet används koncernrapporteringsverktyget OCRA inom M&S för att smidigt kunna dra in all information som behövs till prognoserna. Utöver detta jobbar man även mycket med informationsdelning under Global Team Meetings där bland annat prognoser, tidigare resultat och framtidsutsikter går igenom.

### *Organisation*

För att uppnå fördelarna med Beyond Budgeting är det viktigt att man etablerar en stark känsla av tillhörighet i organisationen (BBRT 2016b). Då ett av M&S strategiska mål uttrycker att de ska vara "A great place to work" och sedan har som delmål att alla ska engageras tyder på att de lägger stort fokus på att just medarbetarna ska vara delaktiga och trivas. Att beslutsfattandet decentraliserats är något annat som ytterligare visar på detta eftersom ledningen på så sätt visar att de har förtroende för sina medarbetare att ta egna beslut. Vidare återfinns tecken på att man inom M&S försöker engagera personalen i verksamheten genom att kontinuerligt kommunicera företagets övergripande mål via affärsplanen och genom de nu mer frekventa utvecklingssamtalen. Utbildningen i sju goda vanor visar också att man försöker skapa ett gemensamt förhållningssätt inom organisationen. Vidare fyller de gemensamma träffarna Global Team Meetings ytterligare en funktion i detta avseende, då detta visar att man även arbetar för att marknadsbolagen ska engageras i verksamheten i stort. När det dessutom är olika personer med olika befattningar från bolagen som deltar vid träffarna kan bolagen knytas ihop i större utsträckning.

BBRT (2016b) uttrycker vidare att man bör bygga upp organisationen baserade på ansvariga grupper och undvika en hierarkisk struktur. Zonindelningen inom M&S för operativt, taktiskt respektive strategiskt innebär att ansvar fördelas ut i organisationen och på så sätt har en mer platt organisation skapats. Genom dessa zoner har därmed olika grupper bildats som är ansvariga för och beslutar om aktiviteter rörande respektive nivå, snarare än att specifika instruktioner kommer uppifrån om hur man ska gå till väga. Även att mål bryts ned till olika nivåer genom affärsplanen visar på att olika grupper hålls ansvariga för att skapa bra resultat.

### *Kunder*

Något annat som anses viktigt att jobba med för att uppnå fördelarna med Beyond Budgeting är att se till att allas arbete i organisationen utgår från kundens behov och hur man bäst tillfredsställer dessa. På så sätt strävar alla i organisationen efter gemensamma mål och intressekonflikter kan undvikas. (BBRT 2016b). Hope & Fraser (2003a) och Player (2003) poängterar även att en gemensam målsättning är viktigt för att skapa en lojal och lönsam



kundkrets. I M&S affärsplan framgår att man i två av fyra områden fokuserar på att skapa bra kundrelationer, och det betonas dessutom under intervjuerna att ett större fokus ligger på att bygga långa och hållbara kundrelationer, snarare än på att maximera vinsten på kort sikt. Därigenom påvisas att kunderna har hög prioritet i verksamhetsstyrningen inom M&S. Det visas även tecken på att man försöker få medarbetarna att arbeta för att skapa hög kundnöjdhet då detta är något som ständigt kommuniceras genom att det indirekt, genom leveransprecisionsmätningen, visualiseras på Scoreboardsen. Det framkommer även från försäljnings- och eftermarknadschefen att det läggs stor vikt på att skapa goda kundrelationer och att hälften av deras försäljning bygger på relationsförsäljning. Detta är något som talar för att man planerar verksamheten mycket efter kundens önskemål och därmed utgår från en gemensam målsättning.

### **5.1.2. Styrprocesser**

#### *Rytm*

Enligt BBRT (2016b) bör man organisera och anpassa sina styrprocesser efter verksamhetsrytmen, de förutsättningar och behov som finns, och inte vara låst till kalenderåret. Det förklaras att de inom M&S håller sig uppdaterade om rådande marknadsförhållanden för att kunna fokusera på den marknad med störst möjligheter. Därigenom framgår att verksamheten styrs mer efter vad som sker i omgivningen snarare än vilken tid på året det är, likt vad som förespråkas av BBRT. Att man även uppdaterar prognoser varje kvartal gör att en mer aktuell bild av marknadssituationen fås. I och med prognoserna finns däremot en fastställd plan för tre månader fram och huruvida dessa är möjliga att justera efter förändringar som sker under perioden är svårt att bedöma utifrån den studie som gjorts. Å andra sidan är denna period betydligt kortare jämfört med budgetens vanligtvis ettåriga period och anpassningar kan därmed göras relativt snabbt genom de kvartalsvisa uppdateringarna.

#### *Planer och prognoser*

Enligt BBRT (2016b) ska man se till att planering- och prognostisering sker genom effektiva och objektiva processer. M&S har i sin styrmetod ersatt den traditionella budgeteringen med rullande prognoser som planeringsverktyg. Detta har enligt respondenterna medfört en betydligt effektivare planeringsprocess jämfört med tidigare, mycket tack vare att planeringen nu är en löpande process istället för en årlig aktivitet vilket möjliggör att alla kan få in rutiner i hur de tas fram. Däremot framgår att det i dagsläget råder en fördröjning i prognoserna, då de två första månaderna av prognosperioden redan passerat när prognosen fastställts, vilket visar på att planeringsprocessen skulle kunna göras ännu mer effektiv genom att undvika denna fördröjning. Hur objektiva processerna är framgår inte, men i jämförelse med den tidigare budgeteringsprocessen kan sägas att en högre grad av objektivitet uppnåtts då betydligt fler personer nu involveras.

Prognoserna inom M&S fyller ytterligare en funktion då det beskrivs att dessa även fungerar som målsättning inom försäljningsområdet. Detta kan liknas med hur en budget ofta utgör målnivåerna för verksamheten, men här kompletteras dessa även av andra mål. Det framgår dessutom att man vid uppföljning tar hänsyn till vad som ledde fram till resultatet och inte endast vad siffrorna visar. I detta avseende beskrivs att det även görs prognoser för flera olika nivåer, där mål sätts till en realistisk nivå samtidigt som även högre nivåer tas fram dit man har potential att nå upp till. Detta kan liknas vid en scenarioplanering och visar på att det inte finns ett mål som ligger fast, vilket vanligen är fallet när budgeten används för planering, utan att det här finns en flexibilitet i målnivåerna.

I dagsläget uppdateras prognoserna var tredje månad, men för att få en ännu mer anpassningsbar verksamhet skulle dessa kunna uppdateras oftare. Samtidigt uppstår då frågan om det skulle generera ett mervärde för företaget eller inte, i den bransch de agerar kanske svängningar inte sker tillräckligt snabbt för att det skulle vara värdeskapande.

### *Resursallokering*

Vad gäller fördelning av finansiella medel i en styrning utan budget råder BBRT (2016b) att det skapas ett kostnadsmedvetet tänk i organisationen och att resurser fördelas löpande efter behov, inte utifrån en detaljerad årlig budget. Det framgår att fördelning av resurser inom M&S delvis sker i förväg genom prognoserna, men på ett mer flexibelt sätt än vid traditionell budgetering då prognoserna uppdateras mer frekvent. Daum (2002) menar på att medarbetarna behöver ha tillgång till de resurser som behövs i sitt arbete för att en självständighet ska kunna uppnås och möjliggöra ett effektivt beslutsfattande. Genom att medarbetarna inom M&S är med och utformar prognoserna som berör deras arbete, får alla tillgång till de resurser som krävs för att kunna utföra sitt arbete på ett effektivt sätt. Detta under förutsättning att det angivits i vid framtagandet av prognoserna, vilket innebär att en viss framförhållning krävs. Samtidigt förklaras det att undantag kan göras under perioden om förutsättningarna förändras. Hur ofta dessa förfrågningar godkänns och hur lång tid det tar att få tillgång till resurserna framgår däremot inte, men åtminstone visas att man har en inställning likt den som förespråkas av BBRT.

Hope & Fraser (2003a) och Bogsnes (2009) menar att när resurser fördelas i förväg finns det en risk att dessa förbrukas oavsett om det är nödvändigt eller inte. Incitamenten till att så sker bör däremot vara svaga då medarbetarna själva är ansvariga för att leverera bra resultat. Att flertalet medarbetare dessutom är involverade i prognosprocessen torde minska denna risk ytterligare då det finns många som kan upptäcka om detta skulle pågå. Vidare förklaras att när det gäller personalfrågor så som utbildningar avsätts inte hur mycket som får spenderas i förväg utan det är upp till varje chef att göra en bedömning i varje situation.

### *Mål*

Principen om målsättning anger att mål bör vara vägledande, ambitiösa och relativt utformade (BBRT 2016b). Eftersom målen i affärsplanen är mer övergripande på så sätt att de anger vad man ska uppnå men inte hur detta ska göras, är det upp till medarbetarna själva att bestämma lämpliga mål och aktiviteter för att dessa ska uppnås. Detta likt vad som förespråkas om Beyond Budgeting då målen som kommuniceras är vägledande snarare än att specificera en exakt målnivå. Vidare beskrivs att målnivåerna för marknadsbolagen sätts med utgångspunkt i att de ska förbättras utifrån sina egna förutsättningar vilket visar på en viss form av relativ målsättning. Däremot har man inte kommit så långt som att använda relativa målnivåer där interna jämförelser görs bolagen sinsemellan. Detta kan dock förklaras av att bolagen är utspridda i många olika länder där kultur och marknadsförhållanden skiljer sig åt, vilket försvårar att bra jämförelser kan göras. Det framgår å andra sidan att målen höjs löpande när man ser potential att sikta högre, vilket visar på en flexibel process, till skillnad från vid traditionell budgetering där målnivåerna hålls fasta. Även ovan beskrivna scenarioplanering vid prognosframtagandet visar på att man använder ambitiösa målnivåer så som rekommenderas av BBRT.

Hope & Fraser (2003a) beskriver att det i slutändan handlar om att vara bättre än konkurrenterna och därför förespråkas inom Beyond Budgeting att mål sätts i form av extern benchmarking. Inom M&S kan ett sådant tydas då det uttrycks i ett av de strategiska målen att man ska vara marknadsledande. Däremot framgår det att de ännu inte lyckats mäta och följa upp detta på ett bra sätt, vilket visar att det här finns möjlighet till utveckling. Att det inte

mäts i dagsläget förklaras bero på att man inte hittat några passande bolag att jämföra sig mot, vilket även Hansen, Otley & Van der Stede (2003) påpekar kan vara en svårighet med relativa målsättningar. Det uttrycks däremot av ledningen att man arbetar för att kunna mäta detta i framtiden och därmed framgår att de har ambitioner om att formulera relativa mål, men att det inte är möjligt i nuläget.

Då bolagen och avdelningarna inom M&S löpande mäter och följer upp nyckeltal genom Scoreboardsen kan dessa på ett vis liknas vid styrverktyget balanserat styrkort. Scoreboardsen fokuserar främst på ett finansiellt perspektiv och till viss del kundbaserade mätetal men saknar resterande perspektiv som behövs för att styrkortet ska anses "balanserat". Däremot genomförs mätningar för en del av de övriga perspektiven, men sker utanför Scoreboardsen då exempelvis medarbetarperspektivet mäts genom Global survey. Utifrån idén bakom balanserat styrkort skulle denna mätning kunna kopplas till ett nyckeltal samt kompletteras med nyckeltal för lärande- & utveckling och andra perspektiv för att visa upp ett bredare perspektiv av verksamheten i en samlad bild. Eftersom det framgår att M&S satsar mycket på sin personal, både genom att det uttrycks i övergripande mål och att mycket resurser läggs på att utbilda personalen, genom exempelvis sju goda vanor, skulle detta kunna vara relevant för verksamheten att följa upp och även dela med resterande organisation.

#### *Prestationsutvärdering*

BBRT (2016b) rekommenderar att prestationsutvärdering sker utifrån ett helhetsperspektiv med feedback från medarbetare i lärande- och utvecklingssyfte, inte endast baserat på mätningar och i belöningssyfte. Inom M&S läggs stor vikt vid att följa upp verksamheten och även dela denna information med medarbetarna. Detta sker exempelvis via de regelbundna träffarna framför Scoreboardsen, genom kontinuerliga besök hos samtliga marknadsbolag samtidigt som uppföljning sker under Global Team Meetings. På senare tid hålls även mer frekventa utvecklingssamtal, efter förfrågan av medarbetarna.

Vid utvärdering beskrivs att man resonerar mycket kring vilka faktorer som har påverkat resultaten och därifrån dras slutsatser huruvida utfallet anses bra eller dåligt. Det framgår alltså att man inte enbart fokuserar på vad siffrorna visar utan att fler perspektiv tas i beaktande, precis som BBRT (2016b) råder att man bör göra. Principen om utvärdering anger därutöver att man bör ta in medarbetares åsikter när individuella prestationer utvärderas. Inom M&S framgår det att feedback ges mellan chef och medarbetare under utvecklingssamtalen, men det framgår inte att anställda får ta del av hur ens kollegor upplever att man utför sitt arbete. Detta är därmed något man skulle kunna jobba mer med för att ett bredare perspektiv ska fås när prestationer utvärderas. Däremot beskrivs det att man på senare tiden blivit mycket bättre på att ge feedback till varandra i organisationen, både inom avdelningar och mot marknadsbolag, vilket visar på att man får viss feedback från sina kollegor, fast det sker löpande under mer ostrukturerade former. Detta visar på tecken på att man har ett fokus på lärande- och utveckling, då feedback möjliggör att medarbetarna kontinuerligt kan lära och förbättra sig.

#### *Belöningar*

BBRT (2016b) anger att om belöningar ges bör dessa baseras på gemensamma framgångar och inte individuella prestationer. Hope & Fraser (2003a) menar på att man inom budgetlös styrning lägger mindre vikt vid belöningar, vilket även visas inom M&S då de inte har något etablerat belöningssystem. Den symboliska bonus som delats ut till samtliga medarbetare under de två senaste åren, baserat på bra företagsresultat, visar på att man har ett tänk likt det som förespråkas av BBRT, att belöningar ges utifrån gemensamma prestationer. Det framgår å andra sidan att det för en del av de utländska säljarna finns bonussystem kopplade till

arbetet vilket förklaras med att belöningssystem krävs för att kunna attrahera bra säljare i vissa länder. Här visas återigen att legitimitet kan påverka hur verksamhetsstyrning utformas, om bonus är normen i den rådande kulturen kan det vara svårt för ett enskilt företag att ändra inställningen till detta.

## **5.2 Styrmetoden som helhet**

Som påpekas av Bogsnes (2009) är en grundläggande del inom Beyond Budgeting att en uppsättning ledarskapsprinciper utformas i kombination med nya styrverktyg för att kunna göra budgetens jobb på ett bättre och mer effektivt sätt. Då det framgår att man inom M&S bland annat arbetar för att vägleda medarbetarna genom verksamhetens övergripande mål, självständigt beslutsfattande och att information delas öppet med alla, tyder detta på att ledarskapsaspekter utgör ett stort fokus. Detta samtidigt som flertalet nya styrverktyg utformats. Genom att aktiviteterna utformas med utgångspunkt i att de övergripande målen ska nås och att en ledarskapsfilosofi utvecklats i syfte att arbetsuppgifter ska kunna utföras mer effektivt, visas tecken på att de även försöker sammankoppla dessa delar, vilket BBRT (2016b) betonar är av största vikt.

För att lyckas med implementeringen av Beyond Budgeting råder Bogsnes (2009) att se det mer som en resa man gör, snarare än en färdig modell att använda direkt. Att styrmetoden inom M&S utvecklas vartefter och ledningen ständigt söker kritik för att kunna göra förbättringar är något som tyder på att man har ett likande tillvägagångssätt. Vidare gällande implementering framhäver Hope & Fraser (2003a) vikten av att tydligt presentera hur förändringarna kommer gå till för att kunna genomföra detta på ett framgångsrikt sätt. Utifrån vad som framkommer under intervjuerna verkar ingen av respondenterna utöver ledningsgruppen vara medveten om att en planerad förändringsprocess av verksamhetsstyrningen genomförts inom M&S. Däremot beskrivs att de har upplevt successiva förändringar och positiva skillnader i organisationen under de senaste åren, så som ökad öppenhet och möjlighet till påverkan och medbestämmande. Både Bogsnes (2009) och Hope & Fraser (2003a) betonar att en viktig första del i implementeringsprocessen är att göra alla medvetna om problemen med det rådande styrsättet, då de menar att detta är en förutsättning för att kunna genomföra en förändring. Därmed skulle förändringsprocessen inom M&S kunna ha underlättats om resterande del av organisationen hade informerats om att en förändringsprocess skulle påbörjas och anledningarna till detta. Med utgångspunkt i M&S målsättning om att alla ska engageras hade det därmed kunnat vara fördelaktigt att arbeta mer med att informera om styrsättet och dess syfte i framtiden. En förklaring till att detta inte gjorts skulle dock kunna vara osäkerheten i förändringsprocessen då man inte visste i förväg exakt hur det skulle bli.

För att sammanfatta ovan diskussion görs en sammanställning i nedan tabell. Principerna som är viktiga inom Beyond Budgeting presenteras, samtidigt som de berörda områdena beskrivs ur ett budgeteringsperspektiv och hur dessa yttrar sig inom M&S.

### 5.3 Sammanställning av ovan diskussion

		<b>Traditionell budgetering</b>	<b>Consilium Marine &amp; Safety</b>	<b>Beyond Budgeting</b>
<b>L E D A R S K A P S P R I N C I P E R</b>	<b>SYFTE</b>	Kortsiktiga finansiella mål anger vad man strävar mot för att årets budgetmål ska uppnås.	Företagets vision och långsiktiga mål kommuniceras för att engagera medarbetarna.	Ett tydligt syfte med verksamheten anger vad man strävar mot för att inspirera och engagera.
	<b>VÄRDERINGAR</b>	Styrning sker utifrån detaljerade regler för att hålla sig inom.	Styrning sker genom kärnvärderingar som anger en riktlinje.	Styrning sker utifrån gemensamma värderingar och sunt förnuft för att vägleda.
	<b>SJÄLVSTÄNDIGHET</b>	Ansvar och eget beslutsfattande inom budgeten, därutöver krävs godkännande från högre nivå.	Ansvar och beslutsfattande fördelas ut i organisationen inom ramarna för affärsplanen.	Medarbetarna anförtros eget beslutsfattande och handlingsfrihet.
	<b>TRANSPARENS</b>	Information tenderar att begränsas och delas endast med vissa personer i organisationen.	Öppet informationssystem där tanken är att så mycket som möjligt delas med alla.	Informationen delas med hela organisationen för att skapa en självreglerande organisation.
	<b>ORGANISATION</b>	Hierarkisk organisationsstruktur och inte sällan byråkratisk.	Fåtal mellanled och indelning i strategisk, taktisk & operativ zon.	Platt organisationsstruktur, baserad på ansvariga grupper.
	<b>KUNDER</b>	Endast vissa avdelningars arbete är kopplat till värdeskapande för kunden.	Strategiskt mål om att skapa kundvärde, vilket kommuniceras till hela organisationen.	Samtliga medarbetares arbete är kopplat till värdeskapande för kunden.
<b>S T Y R P R O C E S S E R</b>	<b>RYTM</b>	Verksamheten organiseras utifrån budgetperioden, vilken ofta likställs med kalenderåret.	Verksamheten organiseras efter kvartalsvisa prognosperioder och anpassas efter marknaden.	Verksamheten är flexibel och anpassas efter verksamhetsrytmen.
	<b>PLANER OCH PROGNOSE</b>	Planeringen görs en gång per period och uppdateras inte däremellan.	Många inkluderas i planerings- och prognosprocessen som sker kvartalsvis för ett år framåt.	Objektiv och effektiv planerings- och prognosprocess med löpande uppdateringar.
	<b>MÅL</b>	Mål sätts genom budgeten och är därmed fasta och i absoluta tal.	Medarbetarna är med och utformar målen som sätts utifrån egen förbättring och justeras vartefter.	Mål är vägledande, ambitiösa och relativt satta.
	<b>RESURS-ALLOKERING</b>	Resurser fördelas på förhand efter den fastställda budgeten.	Resursfördelning sker genom prognoserna, med möjlighet till undantag.	Resursfördelning fördelas kontinuerligt efter att behov uppstår.
	<b>PRESTATIONS-UTVÄRDERING</b>	Prestationsutvärdering sker framförallt som grund för belöning.	Prestationsutvärdering vid utvecklingssamtalen i syfte att utveckla och motivera.	Prestationsutvärdering sker ut ett helhetsperspektiv i syfte att skapa lärande och utveckling.
	<b>BELÖNINGAR</b>	Belöning ges vanligtvis individuellt, baserat på uppfyllelse av de fastställda målen.	Inget etablerat belöningssystem. Gruppbonus getts vid extra bra resultat.	Belöning ges gruppvis baserat på gemensamma framgångar.

Figur 9 – Sammanställning av analys (egengjord)

## 5.4 Spridning

Vad gäller anledningarna till att M&S valde att förändra sin styrmetod ansågs den tidigare budgeteringsprocessen, precis som påpekats av bland andra Hope & Fraser (2003a) och Neely, Bourne & Adams (2003), utgöra ett enormt tidskrävande arbete i förhållande till vad den genererade. Att budgetarna som kom in till ledningen sällan speglade en realistisk nivå visade på att den dåvarande budgeteringsprocessen dessutom orsakade olika former av budget gaming som missgynnade organisationen, vilket även Bogsnes (2009) och Merchant & Van Der Stede (2012) kritiserar budgeten för. Som påpekats av bland andra Hope & Fraser (2003a) och Bogsnes (2009) ansågs det att budgetens fasta form hindrade att verksamheten kunde anpassas efter svängningar på marknaderna. Att det sedan var med inspiration från Bjarte Bogsnes berättelse om implementering av Beyond Budgeting som förändringen påbörjades, visar i enlighet med Ax & Larsson (2015) på utbudssidans viktiga roll i spridning av styrkoncept.

Att konceptet däremot inte kommit att anammas av resterande del av koncernen förklaras bland annat med att man där inte ser något direkt behov av en förändring, då man i linje med resultaten av Libby & Lindsays studie (2010) inte upplever några problem med budgeteringsprocessen. Å andra sidan nämns att budget gaming existerar och om detta utvecklas till nya nivåer skulle en förändring av styrsättet kunna bli aktuell i framtiden. En annan förklaring till att man inte övergått till samma styrmetod som M&S beskrivs vara att de inte har samma behov av att harmonisera arbetssättet, på grund av en mer separerad struktur av affärsområdets enheter. Detta visar på att valet, till skillnad från vad Ax & Larsson (2015) och Brown & Deegan (1998) påpekar om en bristande utbudssida och rädsla att bryta mot normer, snarare beror på att det inte anses vara en lämplig styrmetod för verksamheten. Att man däremot säger sig ha en positiv inställning till styrsättet, och trots det valt att behålla budgeten, skulle ändå kunna tyda på att de inte blivit tillräckligt övertygad om fördelarna med budgetlös styrning. Om så var fallet skulle detta därmed visa på att utbudssidan trots allt inte lyckats nå ända fram. Då det dessutom beskrivs att förändringsprocessen inte skulle vara lika lätt att genomdriva inom det andra affärsområdet, skulle det i enlighet med vad som sagts av Østergren & Stensaker (2011) kunna behövas ett praktiskt exempel på hur ett företag med liknande verksamhet gjort för att lyckas styra utan budget, för att de ska ta steget att förändra sin verksamhetsstyrning.

## 6. Slutsats och avslutande kommentarer

*Kapitlet inleds med studiens slutsats som besvarar frågeställningen. Därefter redogörs för potentiella svagheter med den metod som använts och avslutningsvis presenteras förslag till framtida forskning.*

### 6.1 Slutsats

- Hur gör ett företag för att ersätta den traditionella budgeten?
- Varför väljer man att förändra sitt styrsätt?
- Vilka upplevda effekter har förändringarna medfört?

Studiens syfte var att kartlägga ett företags övergång till ett styrsätt bortom traditionell budgetering. I styrkonceptet Beyond Budgeting överges budgeten för att kunna skapa en mer anpassningsbar organisation med hög medarbetardelaktighet. Det finns ingen konkret mall över hur detta ska implementeras utan det anpassas efter varje enskild verksamhet. För att samtliga fördelar med Beyond Budgeting ska kunna uppnås har 12 vägledande principer utformats, efter vilka det studerade företags styrmetod analyserats för att se hur denna förhåller sig till detta extremfall av flexibel styrning.

#### *Hur företaget ersatt den traditionella budgeten*

Kartläggningen av styrmetoden inom M&S visar att budgeten ersatts med en övergripande styrmodell som sedan kompletteras med ett antal mer detaljerade styrverktyg. I linje med tidigare forskning används inom företaget rullande prognoser som kortsiktigt planeringsverktyg, flertalet nyckeltal har utformats samtidigt som beslutsfattande har decentraliserats. Utmärkande är däremot hur det sistnämnda möjliggjorts då verksamheten delats i olika zoner som möjliggjort en effektivare problemhanteringsprocess. Något annat att belysa är den förenkling som gjorts av både verksamhetsuppföljning genom införandet av Scoreboards där nyckeltalen löpande presenteras och affärsplanen som numer uttrycks i en enda bild. Genom affärsplanens tydliga utformning möjliggörs även att enhetliga beslut tas i hela organisationen då alla blir informerade om vad som är viktigt att fokusera på. Utöver detta visar studien att en ledarskapsfilosofi etablerats inom organisationen genom vilken medarbetarna utbildas i att bli mer framgångsrika, samt att ett event skapats som anordnas regelbundet för att förbättra samarbetet mellan organisationens alla marknadsbolag.

#### *Varför man valt att förändra sitt styrsätt*

Likt tidigare presenterad kritik mot den traditionella budgeteringsprocessen upplevdes flertalet problem med den tidigare budgeten inom företaget, främst i form av ett tidskrävande arbete, budget gaming och svårigheter att kunna anpassa verksamheten efter deras volatila marknader. Att man inom M&S sedan tog steget att påbörja förändringen var genom inspiration från Bjarte Bogsnes som själv drivit implementering av Beyond Budgeting i två stora företag, detta till skillnad från vad tidigare forskning visat om att aktörer saknas på utbudssidan vad gäller spridning av konceptet. Att samma förändring inte genomförts i resterande del av koncernen förklaras bero på att man där inte upplever samma problem och att en annorlunda verksamhet bedrivs, som medför att en liknande förändringsprocess inte skulle kunna genomföras lika lätt.

#### *Upplevda effekter av förändringsprocessen*

Sedan förändringsprocessen påbörjades har ledningen och medarbetarna upplevt flertalet effekter som, både planerade och oväntade. Det råder nu ett mer öppet klimat där mer

information delas med hela organisationen och ökade möjligheter finns till eget beslutsfattande. På så sätt har medarbetarna även blivit mer engagerade i verksamheten och dess övergripande mål. Sedan förändringen påbörjades har även positiva ekonomiska resultat noterats för företaget, men det är svårt för författarna att genom denna studie bedöma huruvida förändringen av styrmetoden bidragit till dessa framgångar. Att verksamheten blivit mer flexibel och gynnsamma investeringar därmed möjliggjorts när de dykt upp torde åtminstone vara en bidragande faktor till resultaten.

Avslutningsvis tyder kartläggningen av företagets styrmetod på att man riktat in verksamhetsstyrningen på flertalet av de områden som anses viktiga inom Beyond Budgeting för att konceptets samtliga fördelar ska kunna uppnås. Detta främst i form av att fokus ligger på både ledarskapsaspekter och att utveckla mer flexibla styrverktyg. Vidare framgår att man arbetar för att skapa en anpassningsbar verksamhet och decentralisering av beslutsfattande samt att medarbetarna anses väldigt betydelsefulla för verksamheten. Samtidigt visas att alla Beyond Budgetings 12 principer inte följs fullt ut då man exempelvis inte använder relativa målsättningar, så som interna och externa jämförelsemått, och att en helt självstyrande organisation ännu inte uppnåtts. Samtidigt kännetecknas Beyond Budgeting just av att det inte finns något "rätt" och "fel", utan det handlar om att utveckla styrmetoden utifrån vad som passar den egna verksamheten bäst. I det avseendet kan det antydast att företaget gjort stora framsteg jämfört med tidigare, då man nu har en mer flexibel planeringsprocess, god lönsamhet och en engagerad personal.

## **6.2 Studiens begränsningar**

Slutligen finns begränsningar med studien som är av vikt att göra läsaren uppmärksam på. Att intervjupersonerna valts ut av de personer som utformat styrmetoden skulle kunna innebära att personerna valts med vetskap om deras tankar och åsikter. Detta skulle vidare kunna medföra att en överdrivet positiv bild av styrmetoden visas upp och informationen som angivits därmed är vinklad, antingen medvetet eller omedvetet. Däremot angav författarna i förväg önskemål om vilka befattningar som ansågs vara av intresse att få intervjua, varav samtliga valdes utifrån denna lista, vilket skulle kunna minska denna risk. Det finns även en risk att den positiva bild som visats upp av företagets verksamhetsstyrning skulle kunna bero på att människor i vissa fall kan tendera att i efterhand vilja försvara de val man gjort. I detta avseende kan dock nämnas att det vid första intervjutillfället förklarades av respondenterna att de öppet delade med sig av hur de utformat sin styrmetod och välkomnade kritik för att kunna förbättras.

För få att en mer objektiv och verklighetstrogen bild av styrmetoden hade det varit fördelaktigt att genomföra observationer av verksamhetsstyrningen, samt att styrmetoden studerats under en längre tid. Avslutningsvis har endast intervjuer genomförts med personer i befattningar på relativt höga nivåer i organisationen och därmed hade en mer djupgående undersökning av företagets styrmetod kunnat uppnås om även personer på operativ nivå hade inkluderats i intervjuprocessen.

## **6.3 Framtida forskning**

Faktumet att denna fallstudie efterfrågades av en annan part visar på att det finns ett behov av ta del av hur andra företag styr, varpå det hade varit av intresse att en kvantitativ studie genomfördes för att få en mer övergripande bild över hur många företag som övergått till en mer flexibel styrning av sina verksamheter. Det diskuteras dessutom i studien att det finns tecken på att många företag förbättrar och kompletterar budgeten, men att få överger den helt och hållet, vilket ytterligare motiverar en mer övergripande undersökning för att kunna



kartlägga och klassificera hur styrning kan se ut i spannet mellan traditionell budgetering och budgetlös styrning.

I denna studie framgår att det var genom inspiration från ett annat företags förändringsprocess som fick företaget att ersätta budgeten med andra styrmedel, vilket visar på vikten av att det delas med omgivningen hur företag går till väga. Samtidigt indikerar studien att det i vissa fall inte är tillräckligt att titta på ett exempel då skillnader i verksamhet och organisationsstruktur kan leda till en upplevd svårighet att veta hur man själv ska gå till väga för att implementera konceptet. Det hade därmed varit av intresse att det genomförs och presenteras fler fallstudier av olika varianter av företag som övergett budgeten, för att minska osäkerheten i hur konceptet framgångsrikt implementeras.

Vid en fallstudie likt denna hade det även varit av intresse att studera ett företag under en längre tidsperiod och vid sidan av intervjuer dessutom genomföra observationer. Genom att på så sätt undersöka hur ett företags styrmetod yttrar sig i fler delar av organisationen samt vilka effekter den medför på längre sikt skulle en mer djupgående bild kunna fås.

# Referenslista

## Litteratur

Abrahamson, E. (1991). Managerial Fads and Fashions: The Diffusion and Rejection of Innovations. *The Academy of Management Review*. Vol. 16, Iss. 3, pp 586-612.

Ax, C., Johansson, C. & Kullén, H. (2009) *Den nya ekonomistyrningen*. Malmö: Liber.

Ax, C. & Larsson, E. (2015). *Fashioning a Global Management Accounting Innovation in a Local Context: The Case of Beyond Budgeting in Sweden*.

Becker, S., Messner, M. & Schäffer, U. (2011). *The Evolution of a Management Accounting Idea: The Case of Beyond Budgeting*.

Bergstrand, J. & Olve, N. (1994). *Styr bättre med Budget*. Malmö: Liber-Hermod.

Bogsnes, B. (2009). *Implementing Beyond Budgeting: Unlocking the Performance Potential*. John Wiley Sons.

Brown, N. & Deegan, C. (1998). The public disclosure of environmental performance information—a dual test of media agenda setting theory and legitimacy theory. *Accounting and Business Research*. Vol. 29, Iss. 1, pp 21-41.

Bryman, A. & Bell, E. (2013). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. Liber.

Daum, J. (2002). Beyond Budgeting: A Model for Performance Management and Controlling in the 21st Century? *Controlling & Finance*, July 2002 issue

Bunce, P., Fraser, R. & Woodcock, L. (1995) Advanced budgeting: a journey to advanced management systems. *Management Accounting Research*. Vol. 6, Iss. 3, pp 253-265

Ekholm, B. & Wallin, J. (2000). Is the annual budget really dead? *European Accounting Review*, Vol. 9, Iss. 4, pp 519-539

Eriksson-Zetterquist, U. (2009). *Institutionell teori - idéer, moden, förändring*. Liber.

Greve, J. (2011). *Budget*. Lund: Studentlitteratur.

Hansen, S., Otley, D. & Van der Stede, W. (2003). Practice Developments in Budgeting: An Overview and Research Perspective. *Journal of Management Accounting Research*. Vol. 15, Iss. 1, pp 95 – 116

Hansen, S. (2011). A Theoretical Analysis of the Impact of Adopting Rolling Budgets, Activity-Based Budgeting and Beyond Budgeting. *European Accounting Review*. Vol. 20, Iss. 2, pp 289-319

- Hope, J. and Fraser, R. (2003a) *Beyond Budgeting; How managers can break free from the annual trap*. Harvard Business Press.
- Hope, J. & Fraser, R. (2003b). Who needs budgets? *Harvard Business Review*. Vol. 81, Iss. 2, pp 108-115
- Hudson, P. (2012). Understanding why Beyond Budgeting has not been widely adopted. (DBA thesis), Kingston University.
- Johnson, H. & Kaplan, R. (1987) *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*. Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. & Norton, D. (1996). Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System. *Harvard Business Review*. Vol. 74, Iss. 1, pp 75-85
- Kullvén, H. (2009). *Budget och budgetering*. Liber
- Libby, T. & Lindsay, R.M. (2003). Budgeting: an unnecessary evil. *CMA Magazine*. Vol. 77 Iss. 1, pp. 30-33
- Libby, T. & Lindsay, R.M. (2007). Svenska Handelsbanken: Controlling a Radically Decentralized Organization without Budgets. *Issues in accounting Education*. Vol. 22, Iss. 4, pp. 625–640
- Libby, T & Lindsay, R.M. (2010). Beyond budgeting or budgeting reconsidered? A survey of North-American budgeting practice. *Management Accounting Research*. Vol. 21, Iss. 1, pp 56-75
- Meyer, J. & Rowan, B. (1977) Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony. *American Journal of Sociology*. Vol. 83, Iss. 2, pp. 340-363
- Neely, A., Bourne, M. & Adams, C. (2003). Better Budgeting or Beyond Budgeting? *Measuring Business Excellence*, Vol. 7, Iss. 3, pp. 22 – 28
- Patel, R. & Davidson, B. (2011). *Forskningsmetodikens grunder: Att planera, genomföra och rapportera en undersökning*. Lund: Studentlitteratur.
- Sandalgaard & Bukh, 2013. Beyond Budgeting and change: a case study. *Journal of Accounting & Organizational Change*. Vol. 10, Iss. 3, pp. 409 – 423
- Scapens, (1990). Researching management accounting practice: the role of casestudy methods. *British Accountning Review*. Vol. 22, Iss. 3, pp. 259-281
- Sivabalan, P., Booth, P., Malmi, T. & Brown, D. (2009). An exploratory study of operational reasons to budget. *Accounting and Finance*. Vol. 49, Iss. 4, pp 849–871
- Sweeney, J. (2009). The budget (1922-2009). *Business Finance*. Vol. 15, Iss. 4, pp 12-17

Wallander, J. (1999). Budgeting - an unnecessary evil. *Scandinavian Journal of Management*. Vol. 15, Iss. 4, pp 405 – 421

Wallander, J. (2013) *Budgeten - ett onödigt ont*. Stockholm: SNS Förlag.

Østergren, K. & Stensaker, I. (2011). Management Control without Budgets: A Field Study of 'Beyond Budgeting' in Practice. *European Accounting Review*. Vol. 20, Iss. 1, pp 149-181

### **Webbsidor:**

Beyond Budgeting Round Table (2016a). *Founders*. <http://bbrt.org/founders/> [2016-04-10]

Beyond Budgeting Round Table (2016b). *The Beyond Budgeting principles*. <http://bbrt.org/the-beyond-budgeting-principles/> [2016-04-10]

Beyond Budgeting Round Table (2016c). *The Beyond Budgeting principles explained by members of the core team*, <http://bbrt.org/the-beyond-budgeting-principles/12-beyond-budgeting-principles-explained-members-core-team/> [2016-05-15]

Beyond Budgeting Round Table (2016d). *The Core Team*. <http://bbrt.org/core-team/> [2016-05-21]

Beyond Budgeting Round Table (2016e). *What is beyond budgeting?* <http://bbrt.org/what-is-beyond-budgeting/> [2016-04-05]

Beyond Budgeting Round Table (2016f). *What is the beyond budgeting round table?* <http://bbrt.org/what-is-the-beyond-budgeting-round-table-bbrt/> [2016-04-11]

Consilium AB (2016a) *Historia*. <http://www.consilium.se/sv/group/om-consilium/historia> [2016-05-26]

Consilium AB (2016b) *Om Consilium*. <http://www.consilium.se/sv/group/om-consilium> [2016-04-21]

Consilium AB (2015) *Årsredovisning 2015*. [http://www.consilium.se/sites/default/files/consilium\\_arsredovisning\\_2015\\_public\\_2.pdf](http://www.consilium.se/sites/default/files/consilium_arsredovisning_2015_public_2.pdf) [2016-05-24]

Consilium AB (2014). *Årsredovisning 2014*. [http://www.consilium.se/sites/default/files/consilium\\_arsredovisning\\_2014.pdf](http://www.consilium.se/sites/default/files/consilium_arsredovisning_2014.pdf) [2016-04-15]

Consilium AB (2013). *Årsredovisning 2013*. [http://www.consilium.se/sites/default/files/consilium\\_arsredovisning\\_2013\\_0.pdf](http://www.consilium.se/sites/default/files/consilium_arsredovisning_2013_0.pdf) [2016-04-15]

Consilium AB (2012). *Årsredovisning 2012*. [http://www.consilium.se/sites/default/files/arsredovisning\\_2012\\_1.pdf](http://www.consilium.se/sites/default/files/arsredovisning_2012_1.pdf) [2016-04-15]

EKAN (2016) *Välkommen beyond budgeting*. <http://www.ekan.com/valkommen-beyond-budgeting/> [2016-05-02]

Handelsbanken (2014). *Årsredovisning 2015*.  
[http://www.handelsbanken.se/shb/inet/icentsv.nsf/vlookuppics/investor\\_relations\\_q-rapporter\\_hb\\_2015\\_sv\\_arsredovisning/\\$file/hb\\_2015\\_sv\\_arsredovisning.pdf](http://www.handelsbanken.se/shb/inet/icentsv.nsf/vlookuppics/investor_relations_q-rapporter_hb_2015_sv_arsredovisning/$file/hb_2015_sv_arsredovisning.pdf) [2016-05-25]

## Bilaga 1 - Intervjuguide

- Namn:
  - Vilka är dina viktigaste arbetsuppgifter?
  - Hur länge har du jobbat inom Consilium och på vilka positioner?
1. Hur skulle ni övergripande beskriva er aktuella styrmodell?
  2. Hur länge har ni styrt på detta sätt?
  3. Vad är nytt - vad har ni gjort för förändringar?
  4. Varför valde ni att förändra er styrmodell?
  5. a) Hur arbetar ni med att kommunicera er styrmodell till medarbetare och chefer?  
b) Utbildning - Introduktion?
  6. Hur ser organisationsstrukturen ut inom Marine & Safety?
  7. Hur går beslutsfattande till? Utifrån vilka underlag?
  8. a) Styrmodellen Beyond Budgeting har ju uppmärksammats och växt fram under senare år – vad är er erfarenhet av konceptet?  
b) Ett viktigt begrepp inom Beyond Budgeting är handlingsfrihet - hur ser ni på det?  
c) Vad har chefer och medarbetare på lägre nivåer för ansvar och behörigheter?
  9. a) Hur ser ni på ledarskap i er organisation?  
b) Vad förväntar ni er av er ledare?
  10. a) Hur gör ni för att se till att medarbetare tar beslut som är i enlighet med Consiliums mål och strategier?  
b) Hur kommuniceras företagets värderingar ut i organisationen? (Vision, mission, mål)
  11. Hur tillgänglig är information - Hur mycket information delas med resterande organisation?
  12. a) Hur arbetar ni med planering?  
b) Hur långt fram i tiden planerar ni? (tidsperspektiv)?
  13. a) Hur arbetar ni med prognoser?  
b) Vilka typer av prognoser gör ni och i vilket syfte används de?

14. Hur fördelas finansiella medel i företaget? Hur sker prioritering?
15. a) Hur arbetar ni med mål och målsättning, från företagsnivå till individ?
- b) Hur bestäms målnivåer? Vilka är involverade?
- c) Hur vet medarbetarna vad som förväntas av dem? Hur kommuniceras målen?
- d) Vad har ni för övergripande mål? Vilka är de viktigaste?
- e) Hur arbetar ni med nyckeltal?
- f) Arbetar ni med någon form av budgetering (finansiell planering)? På vilket sätt?
16. a) Hur går uppföljning och utvärdering till?
- b) Hur hanterar ni eventuella avvikelser från målen?
17. Hur ser ni på motivation – hur motiverar ni era medarbetare? Och vad motiverar er?
18. a) Hur arbetar ni med belöningssystem? Vad baseras eventuell belöning på?
- b) Hur ser ni på koppling mellan belöning och motivation?
19. Betraktar ni er styrning som Beyond Budgeting eller kallar ni det för något annat?
20. Vad är syftet med denna styrmodell? Vilka effekter vill ni uppnå?
21. Vilka effekter har ni märkt av än så länge? Både förväntade och oväntade?
22. Är det några misstag ni gjort i förändringen som ni önskat undvika? Om ja, vilka?
23. Hur arbetar ni efter förvärv med att sprida det nya stysättet till dotterbolag?
24. Hur ser framtiden ut, kommer ni att förändra er styrmodell? Ta bort/lägga till något?
25. Vart har ni fått inspiration ifrån? Har ni några företag, ledare, personer som ni följt?

## Bilaga 2 – 10-årsöversikt

<b>Consilium AB</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
Nettoomsättning, MSEK	904,2	865,1	889,1	1 255,3	1 565,5
Rörelseresultat, MSEK	49,0	42,3	52,0	110,3	175,2
Avkastning på operativt kapital, %	10,8	8,9	10,7	18,8	22,5
Avkastning på eget kapital, %	9,6	6,0	8,8	20,9	23,5
Antal anställda	520	521	529	690	793

<b>Consilium AB</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>
Nettoomsättning, MSEK	579,5	743,2	934,1	912,2	943,3
Rörelseresultat, MSEK	40,0	64,5	74,0	45,1	35,0
Avkastning på operativt kapital, %	13,3	19,3	18,9	10,8	7,8
Avkastning på eget kapital, %	8,4	16,6	16,5	8,8	7,1
Antal anställda	293	382	528	560	560

*Källa: Consilium AB Årsredovisning (2015, 2014, 2013, 2012, 2011, 2012, 2011, 2010, 2009, 2008, 2007, 2006)*